

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Přechod z daňové evidence na účetnictví podnikatelů
Transition from the Tax Records to the Accounting for Entrepreneurs

Student: Jitka Štindlová
Vedoucí bakalářské práce: Ing. Jana Hakalová, Ph.D.

Ostrava 2013

VŠB - Technická univerzita Ostrava
Ekonomická fakulta
Katedra účetnictví

Zadání bakalářské práce

Student: **Jitka Štindlová**
Studijní program: B6208 Ekonomika a management
Studijní obor: 6202R049 Účetnictví a daně
Specializace: 02 Účetnictví a daně
Téma: **Přechod z daňové evidence na účetnictví podnikatelů**
Transition from the Tax Records to the Accounting for Entrepreneurs

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
 2. Vymezení podmínek a postupu přechodu z daňové evidence na účetnictví
 3. Charakteristika vybraného podnikatele zabývajícího se stavební činností
 4. Návrh postupu přechodu z daňové evidence na účetnictví podnikatelů
 5. Závěr
- Seznam použité literatury
Seznam zkratk
Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce
Seznam příloh
Přílohy

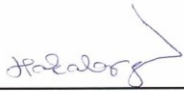
Seznam doporučené odborné literatury:

HAKALOVÁ, Jana a Yveta PŠENKOVÁ. *Daňová evidence*. Ostrava: Ediční středisko VŠB-TU Ostrava, 2008. 104 s. ISBN 978-80-248-1798-9.
KOLEKTIV AUTORŮ. *Účetnictví podnikatelů 2012*. 9. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2012. 712 s. ISBN 978-80-7357-744-5.
PELECH, Petr a Vladimír PELC. *Daně z příjmů: s komentářem 2012*. 12. vyd. Olomouc: ANAG, 2012. 1 079 s. ISBN 978-80-7263-742-3.

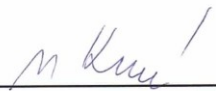
Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Jana Hakalová, Ph.D.**

Datum zadání: 23.11.2012
Datum odevzdání: 10.05.2013


Ing. Jana Hakalová, Ph.D.
vedoucí katedry




prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová
děkanka fakulty

„Prohlašuji, že jsem celou práci, mimo přílohu č. 1. – 3., vypracovala samostatně.

Přílohy č. 1. – 3. mi byly dány k dispozici.“

V Ostravě dne 10. 5. 2013



Jitka Štindlová

Obsah

1	Úvod.....	5
2	Vymezení podmínek a postupu přechodu z daňové evidence na účetnictví.....	6
2.1	Právní úprava účetnictví a rozsah vedení účetnictví	6
2.1.1	Vymezení účetní jednotky.....	7
2.1.2	Od kterého dne vzniká a zaniká povinnost vést účetnictví	9
2.1.3	Jak dlouho musí účetní jednotka vést účetnictví	10
2.2	Účetní úprava k 1. 1. 2013.....	12
2.3	Daňová metoda k 1. 1. 2013	12
2.4	Postup přechodu z daňové evidence na účetnictví	14
2.4.1	Dlouhodobý hmotný majetek	16
2.4.2	Zásoby	17
2.4.1	Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry	17
2.4.2	Zúčtovací vztahy	18
2.4.3	Závazky	19
2.4.4	Kapitálové účty a dlouhodobé závazky.....	20
2.4.5	Závěrkové účty.....	20
3	Charakteristika vybraného podnikatele zabývajícího se stavební činností.....	21
3.1	Základní údaje vybraného podnikatele.....	21
4	Návrh postupu přechodu z daňové evidence na účetnictví podnikatelů.....	25
4.1	Sestavení vnitropodnikových směrnic.....	25
4.2	Sestavení účetního rozvrhu.....	28
4.3	Zjištění stavu majetku a závazků dle inventarizace a převod na účty	28
4.3.1	Převod dlouhodobého hmotného majetku.....	28
4.3.2	Převod zásob	30
4.3.3	Převod pokladny.....	32
4.3.4	Převod bankovního účtu.....	32

4.3.5	Převod dlouhodobého úvěru.....	33
4.3.6	Převod pohledávek	33
4.3.7	Přijaté zálohy na materiál.....	35
4.3.8	Zúčtování se zaměstnanci a státními institucemi	36
4.3.9	Ostatní daně.....	37
4.3.10	Závazky	39
4.3.11	Převod drobného majetku.....	40
4.3.12	Zaplacené nájemné	40
4.4	Účet individuálního podnikatele.....	41
4.5	Otevírání účetních knih	42
4.6	Úprava základu daně na konci prvního roku vedení účetnictví.....	42
4.7	Všeobecné účetní zásady	45
4.8	Zhodnocení přechodu daňové evidence na vedení účetnictví	45
4.9	Návrh převodu fyzické osoby na právnickou osobu	46
5	Závěr	49
	Seznam použité literatury.....	50
	Seznam zkratek	52
	Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce	
	Seznam tabulek a grafů	
	Seznam příloh	
	Přílohy	

1 Úvod

Snem každého začínajícího podnikatele - fyzické osoby je zejména dobře prosperující firma. To záleží na mnoha faktorech, které si zpočátku podnikatel často ani neuvědomuje. Chůť do podnikání, často něčeho úplně nového, brzy vystřídá obava z neznalosti zákonů, vyhlášek a nařízení. Základem je správně se rozhodnout, jakou zvolit právní formu pro svoji činnost. Pokud se budoucí podnikatel rozhodne pro podnikání jako fyzická osoba, nejenže ručí celým svým podnikovým majetkem, ale i rodinným majetkem, kde často hovoříme k nákladě obětované příležitosti¹. Tomu by měl odpovídat i uvážlivý výběr v oblasti mikroekonomického prostředí fyzické osoby. Jsou to především dodavatelsko - odběratelské vztahy, finanční instituce, a v neposlední řadě výběr spolehlivých a pracovitých zaměstnanců. Převážná část začínajících podnikatelů možná z obav a nevědomosti vede daňovou evidenci², výdaje procentem³, poslední možností je paušální daň⁴. Pokud se podnikateli daří ve svém oboru, brzy přechází na účetnictví, neboť tato alternativa umožňuje mnoho důležitých informací pro budoucí rozhodování a vývoj firmy.

Tématem bakalářské práce je přechod z daňové evidence na účetnictví podnikatelů. Cílem bude vymezení podmínek a postupu přechodu z daňové evidence na účetnictví, charakteristika vybraného podnikatele zabývajícího se stavební činností a návrh postupu přechodu z daňové evidence na účetnictví podnikatelů.

Bakalářská práce je členěna na teoretickou část a praktickou část. Teoretická část je zaměřena na českou legislativu. Vymezení základních pojmů umožňuje přehledné zaměření na tuto problematiku, především ze tří základních úhlů: účetnictví, daňové soustavy a obchodního zákoníku. V praktické části při zpracování bakalářské práce byly použity metody a postupy, které pomáhají k plynulému přechodu daňové evidence na vedení účetnictví. Postupně na konkrétních účetních případech pak byly provedeny účetní operace a vysvětleny daňové dopady týkající se podnikatele. V závěrečné části bylo provedeno zhodnocení dané firmy při přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví.

Při zpracování bakalářské práce byly použity metody popisu, analýzy a komparace.

¹ Hodnota jiné nejlepší varianty, která nebyla zvolena a realizována (KOLEKTIV AUTORŮ, Mikroekonomie, 2009)

² Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 7 b

³ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 7, odst. 7

⁴ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, § 7 a

2 Vymezení podmínek a postupu přechodu z daňové evidence na účetnictví

Jako každá činnost vyplývající se zákona má i přechod z daňové evidence na vedení účetnictví řadu předpisů, postupů a doporučení. Podmínky a postupy jsou upraveny samostatně pro oblast účetnictví a samostatně pro oblast daňovou. Řídí se zejména zákonem o účetnictví č. 563/1991 Sb., přílohou č. 3 k zákonu č. 586/1992 Sb., a zákonem o dani z přidané hodnoty č. 235/2004 Sb.

Fyzická osoba, která vede účetnictví, se dále sama může rozhodnout, jakou formu zvolí při zpracování daně z příjmu fyzických osob.

2.1 Právní úprava účetnictví a rozsah vedení účetnictví

Právní úprava účetnictví a rozsah vedení účetnictví závisí na konkrétním podnikateli - fyzické osobě. Účetnictví je v České republice řízeno státem prostřednictvím Ministerstva financí, jež bylo zřízeno dle zákona ČNR č. 2/1969 Sb., Podnikatel fyzická osoba, která je účetní jednotkou, musí ze zákona činit úkony dle české daňové soustavy a řídit se platnými zákony, které jsou dány českou legislativou, zejména:

- Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, v platném znění,
- Prováděcí vyhláškou č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli, účtující v soustavě podvojného účetnictví, v platném znění, § 61 b metoda přechodu z daňové evidence na účetnictví,
- České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů,
- Zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění,
- Zákonem č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, v platném znění,
- Zákonem č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, v platném znění.

Rozsah vedení účetnictví je řešen v zákoně o účetnictví č. 563/1991 Sb., § 9, kde je řečeno: „Nestanoví-li tento zákon nebo zvláštní právní předpis jinak, účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví v plném rozsahu“. Pro fyzickou osobu podnikatele je důležité ustanovení v § 9

odst. 4 ZoÚ, kdy účetní jednotka může vést účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, pokud nemá povinnost mít účetní uzávěrku ověřenou auditorem. Tato povinnost vzniká na základě § 20 odst. 1 písm. c) zákona o účetnictví. U podnikatele fyzické osoby musí být splněny alespoň dvě ze tří podmínek pro povinnost ověření účetní závěrky auditorem. Jsou to tyto podmínky: aktiva celkem více než 40 mil. Kč, roční úhrn čistého obratu více než 80 mil. Kč a průměrný přepočtený stav zaměstnanců v průběhu roku více než 50.

2.1.1 Vymezení účetní jednotky

Prvním kritériem pro vedení účetnictví je vymezení účetní jednotky dle zákona o účetnictví. Povinnost vedení účetnictví mají fyzické osoby, které jsou účetní jednotkou a vztahuje se na ně zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví a jsou to:

- „*zahraniční fyzické osoby, pokud na území ČR podnikají nebo provozují jinou činnost podle zvláštních právních předpisů*“ (§ 1 odst. 2 písm. b). Zahraniční osoby mohou dle obchodního zákona podnikat na území ČR za stejných podmínek a ve stejném rozsahu jako české osoby⁵. Jedná se o osoby z třetích zemí s trvalým pobytem mimo území ČR, které jsou zapsány v obchodním rejstříku,
- „*fyzické osoby, které jsou jako podnikatelé zapsány v obchodním rejstříku*“ (§ 1 odst. 2 písm. d). Dobrovolně dle svého přesvědčení nebo podle zákona. Obchodní zákoník říká: „*Fyzická osoba, která je podnikatelem, se запиše do obchodního rejstříku vždy, jestliže výše jejich výnosů nebo příjmů snížených o daň z přidané hodnoty, je-li součástí výnosů nebo příjmů, dosáhla nebo přesáhla za dvě po sobě bezprostředně následující účetní období v průměru částku sto dvacet milionů Kč.*“ (obchodní zákoník č. 513/1991 Sb., § 34 odst. 2),
- „*ostatní fyzické osoby, které jsou podnikateli, pokud jejich obrat podle zákona o dani z přidané hodnoty včetně plnění osvobozených do této daně, jež nejsou součástí obratu, v rámci jejich podnikatelské činnosti přesáhl za bezprostředně předcházející kalendářní rok částku 25 000 000 Kč, a to od prvního dne kalendářního roku*“ (§ 1 odst. 2 písm. e). Pokud však obrat překročí poplatníci s příjmy z jiné samostatné činnosti dle § 7 odst. 2 písm. a) až e) zákona o dani z příjmů – nejčastěji se jedná zejména o příjmy z užití a poskytnutí práv z průmyslového a duševního vlastnictví, příjmy nezávislého povolání, které není živností, příjmy znalce, příjmy tlumočnicka, sportovce, umělce. Pro tuto skupinu fyzických osob platí, že se povinně nikdy

⁵ Obchodní zákoník č. 513/1991 Sb., § 21 odst. 2

nestanou účetní jednotkou. Pouze v případě, pokud by se stali účastníky sdružení, kde aspoň jeden z účastníků vede účetnictví.

Limit obratu, který slouží jako kritérium, byl poprvé zaveden od 1. 1. 2004 viz Tab. 2.1

Tab. 2.1 Přehled výše obratu k posouzení vedení účetnictví v tis. Kč

Rok	Od 1. 1. 2004	Od 1. 1. 2005	Od 1. 1. 2008 - dosud
Obrat	6 000	15 000	25 000

Zdroj: Vlastní zpracování

- „ostatní fyzické osoby, které vedou účetnictví na základě svého rozhodnutí“ (§ 1 odst. 2 písm. f). Jedná se především o podnikatele, kteří potřebují pro své investice předkládat účetní závěrky bankovním institucím,
- „ostatní fyzické osoby, které jsou podnikateli a jsou účastníky sdružení bez právní subjektivity podle zvláštního právního předpisu, pokud alespoň jeden z účastníků tohoto sdružení je osobou uvedenou v písmenech a) až f) nebo h)“ (§ 1 odst. 2 písm. g). Jak bylo uvedeno výše, pokud podnikatel přistoupí do sdružení, nebo v průběhu činnosti aspoň jeden z účastníků sdružení se stane účetní jednotkou, pak každý účastník sdružení se stává taktéž účetní jednotkou,
- „ostatní fyzické osoby, kterým povinnost vedení účetnictví ukládá zvláštní právní předpis“ (§ 1 odst. 2 písm. h). Jedná se například o podnikatele, kteří žádají o dotace ze strukturálních fondů Evropské unie.

Podnikatel, který zahájí dobrovolně nebo povinně vedení účetnictví, musí respektovat ustanovení v § 4 odst. 9 zákona o účetnictví, který říká: „Účetní jednotky jsou povinny vést jedno účetnictví za účetní jednotku jako celek“. Znamená to tedy, že podnikatel je povinen vést jedno účetnictví jako celek za všechny svoje činnosti dle živnostenských oprávnění nebo přidělených koncesí. To neplatí o příjmech z jiné samostatné činnosti, které jsou uvedeny dle zákona o dani z příjmů v § 7 odst. 2., například příjmy z pronájmu majetku, jež nemá zahrnut v obchodním majetku, příjmy znalce, tlumočníka. U těchto činností se může podnikatel rozhodnout, jestli příjmy zahrne do svého celkového účetnictví.

2.1.2 Od kterého dne vzniká a zaniká povinnost vést účetnictví

Druhým kritériem pro vedení účetnictví je rozhodný okamžik vzniku a zániku vedení účetnictví. Při zjišťování rozhodného dne, kdy má účetní jednotka zahájit a ukončit vedení účetnictví, je vymezeno v zákoně o účetnictví 563/1991 Sb., § 4, který říká:

- *zahraničním fyzickým osobám, které se povinně zapisují do obchodního rejstříku, vzniká povinnost vést účetnictví ode dne svého zahájení činnosti až do dne ukončení činnosti na území ČR (§4 odst. 1 ZoÚ). Po vstupu ČR do Evropské unie platí tato podmínka pouze na zahraniční fyzické osoby podnikatele s bydlištěm mimo území členských států EU - jedná se o třetí země. Zahraniční osoby mohou podnikat na území ČR za stejných podmínek a ve stejném rozsahu jako tuzemští podnikatelé. Zahraniční osoby se podobně jako tuzemští podnikatelé zapisují do obchodního rejstříku dobrovolně na vlastní žádost, pokud jim zvláštní předpis nestanoví jinak, viz ustanovení § 21 odst. 4) a 5) obchodního zákoníku,*
- *fyzické osoby, které jsou jako podnikatelé zapsány v obchodním rejstříku, jsou povinny vést účetnictví ode dne zápisu do obchodního rejstříku do dne výmazu z obchodního rejstříku, nevznikla-li jim povinnost vést účetnictví z důvodu překročení obratu, nebo jsou-li účastníky sdružení bez právní subjektivity pokud jeden z účastníků vede účetnictví nebo pokud to fyzickým osobám ukládá zvláštní právní předpis (§ 4 odst. 2 ZoÚ),*
- *ostatní fyzické osoby, které jsou podnikateli, pokud jejich obrat podle zákona o dani z přidané hodnoty přesáhl částku 25 mil. Kč mají povinnost vést účetnictví od prvního dne účetního období následujícího po kalendářním roce, ve kterém se staly účetní jednotkou, až do posledního dne účetního období, ve kterém přestaly být účetní jednotkou, nevznikla-li jim povinnost vést účetnictví z důvodů, že FO je zapsaná v obchodním rejstříku, je-li účastník sdružení bez právní subjektivity pokud jeden z účastníků vede účetnictví nebo pokud fyzickým osobám ukládá zvláštní právní předpis (§ 4 odst. 3 ZoÚ),*
- *ostatní fyzické osoby, které vedou účetnictví na základě svého rozhodnutí a nejsou zapsány v OR od prvního dne účetního období následujícího po období, ve kterém se rozhodly vést účetnictví, nerozhodnou-li se vést účetnictví již ode dne zahájení podnikání do dne ukončení uvedených činností, nebo do posledního dne účetního období, ve kterém se rozhodly vedení účetnictví ukončit, nevznikla-li jim povinnost vést*

účetnictví z důvodů, že FO je zapsaná v obchodním rejstříku, pokud přesáhne obrat DPH, je-li účastník sdružení bez právní subjektivity pokud jeden z účastníků vede účetnictví nebo pokud fyzickým osobám ukládá zvláštní právní předpis nejméně však po dobu 5 let (§ 4 odst. 4 ZoÚ),

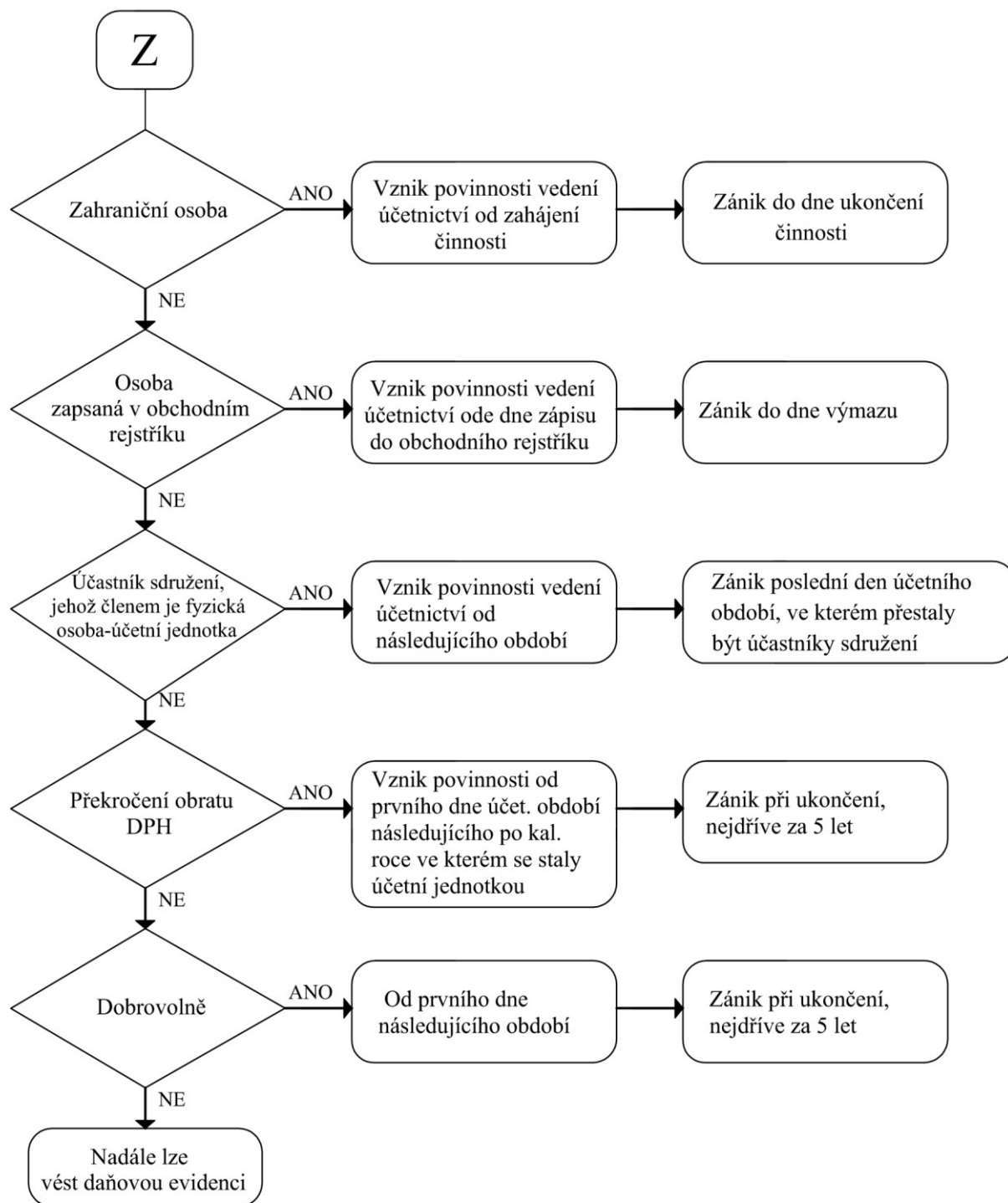
- ostatní fyzické osoby, které jsou podnikateli a jsou účastníky sdružení bez právní subjektivity podle zvláštního právního předpisu, pokud alespoň jeden z účastníků tohoto sdružení vede účetnictví jsou povinny vést účetnictví od prvního dne účetního období následujícího po období, ve kterém se staly účastníky sdružení, nebo se některý z účastníků stal účetní jednotkou, a to až do posledního dne účetního období, ve kterém přestaly být účastníky sdružení, nevznikla-li jim povinnost vést účetnictví z důvodů, že FO je zapsaná v obchodním rejstříku, dále pokud přesáhne obrat DPH, nebo povinnost vedení účetnictví ukládá zvláštní právní předpis (§ 4 odst. 5 ZoÚ),*
- ostatní fyzické osoby, kterým povinnost účetnictví ukládá zvláštní právní předpis, jsou povinny vést účetnictví ode dne zahájení činnosti až do dne ukončení činnosti, a nevzniká-li jim povinnost vést účetnictví z důvodů, že FO je zapsaná v obchodním rejstříku, pokud přesáhne obrat DPH, jsou-li účastníky sdružení bez právní subjektivity pokud jeden z účastníků vede účetnictví (§ 4 odst. 6 ZoÚ).*

2.1.3 Jak dlouho musí účetní jednotka vést účetnictví

Účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví ze zákona o účetnictví č. 563/1991 Sb., § 4 odst. 7 minimálně po dobu 5 let. Pokud účetní jednotky ukončí činnost dříve, pak k tomuto dni ukončí i vedení účetnictví, mimo zahraniční osobu. Pokud zahraniční fyzická osoba přestane splňovat podmínky pro toto její vymezení a stane se tuzemskou fyzickou osobou, nemusí dodržet zákonem vymezenou pětiletou lhůtu za předpokladu, že jí nevznikne povinnost vést účetnictví z jiných zákonem stanovených důvodů.

V následujícím schématu viz graf 2.1 jsou názorně ukázány rozhodovací body, kdy je podnikatel fyzická osoba povinen vést účetnictví, od kterého dne vzniká tato povinnost a kdy zaniká. Jak je výše popsáno, rozhodovací body jsou: zahraniční osoba, osoba zapsaná v obchodním rejstříku, účastník sdružení bez právní subjektivity, překročení obratu pro DPH. Poslední rozhodovací políčko je určené pro dobrovolné vedení účetnictví, jež není povinností ze zákona.

Graf 2.1 Kdo se stává účetní jednotkou, vznik a zánik povinnosti vedení účetnictví



Zdroj: Vlastní zpracování

2.2 Účetní úprava k 1. 1. 2013

Metoda přechodu z daňové evidence na účetnictví je konkrétně řešena vyhláškou č. 500/2002 v § 61 b) zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví a má čtyři základní body:

1. „Fyzické osoby vedoucí daňovou evidenci podle zvláštního právního předpisu, které se staly účetní jednotkou podle § 1 odst. 2 písm. d) až h) zákona zjistí v záznamech daňové evidence stavy jednotlivých složek majetku a závazků, případně rezerv, oceňovacích rozdílů k úplatně nabytému majetku a u finančního pronájmu s následnou koupí najatého hmotného majetku neuplatněnou část výdajů ke dni předcházejícímu první den účetního období, v němž jim vznikla povinnost podle §4 odst. 2 až 7 zákona (§ 61 b) odst. 1 ZoÚ)“. Jedná se o provedení inventur majetku a závazků, rezerv, u leasingu zaplacenou a neuplatněnou částku ve výdajích.
2. „Ocenění jednotlivých složek majetku a závazků se ocení podle § 24 a 25 zákona. U dlouhodobého odpisovaného nehmotného a hmotného majetku účetní jednotky sestaví odpisové plány podle § 28 odst. 6 zákona. Stav oprávek je dán součtem odpisů, které by byly účtovány podle odpisového plánu za dobu používání do okamžiku přechodu z daňové evidence na účetnictví (§ 61 b) odst. 2 ZoÚ)“.
3. Zjištěné „stavy jednotlivých složek majetku a závazků, rezerv, oceňovacích rozdílů k úplatně nabytému majetku podle odstavce 1. se převedou k prvnímu dni účetního období jako počáteční zůstatky příslušných rozvahových účtů, neuplatněná část výdajů u finančního pronájmu s následnou koupí najatého hmotného majetku se uvede jako počáteční zůstatek účtů určeného k zachycení nákladů příštích období v účtové skupině 38 (§ 61 b) odst. 3 ZoÚ)“.
4. Teoreticky i prakticky vzniká „rozdíl mezi součtem počátečních zůstatků nově otevřených účtů aktiv a mezi součtem počátečních zůstatků nově otevřených účtů pasiv. Rozdíl se uvede na účet v účtové skupině 49, a to v závislosti na povaze zjištěného rozdílu (+/-) jako zůstatek aktivní nebo pasivní (61 b odst. 4 ZoÚ)“. Pomocí účtu 491 – Účet individuálního podnikatele je zaúčtován tento rozdíl (+/-) v počáteční rozvaze.

2.3 Daňová metoda k 1. 1. 2013

Daňová metoda na tuto problematiku je řešena v zákoně č. 586/1192 Sb., o daních z příjmů § 5 odst. 8 zákona č. 586/1192 Sb., v příloze č. 3 je uvedeno „Při přechodu z daňové

evidence na vedení účetnictví, je v návaznosti na zvláštní právní předpisy⁶ postup pro účely tohoto zákona“:

1. Základ daně se ve zdaňovacím období, ve kterém bylo zahájeno vedení účetnictví, zvýší o hodnotu zásob a cenin, hodnotu poskytnutých záloh s výjimkou záloh na hmotný majetek, hodnotu pohledávek, které by při úhradě byly zdanitelným příjmem.
2. Základ daně se ve zdaňovacím období, ve kterém bylo zahájeno vedení účetnictví, sníží o hodnotu přijatých záloh, hodnotu závazků, které by při úhradě byly výdaje na dosažení a udržení příjmů.

Jedná-li se o plátce daně z přidané hodnoty, rozumí se pro účely tohoto postupu hodnotou závazku hodnota bez daně z přidané hodnoty, byl-li uplatněn odpočet daně z přidané hodnoty, hodnotou pohledávky se rozumí hodnota bez daně z přidané hodnoty, byla-li splněna povinnost na výstupu. Základ daně se ve zdaňovacím období, ve kterém bylo zahájeno vedení účetnictví, nezvýší o hodnotu pohledávek, které by při úhradě byly zdanitelným příjmem, jedná-li se i pohledávky, které v době vedení daňové evidence byly za dlužníkem uvedeným v §24 odst. 2 písm. y).“ Účinnost poslední citované věty je od 1. 1. 2011 a pro FO má značný význam. „Jde o pohledávky, o které se při ukončení činnosti poplatníka vedoucího daňovou evidenci základ daně v souladu s § 23 odst. 8 písm. b) ZDP nezvyšuje, jak tvrdí Pelc a Pelech (2013, s. 841). Tento postup je aplikován na konci prvního roku, kdy podnikatel fyzická osoba bude zpracovávat přiznání k dani z příjmů fyzických osob.

Z pohledu podnikatele by byla tato úprava likvidační. Jak tvrdí Hakalová a Pšenková (2008) u mnohých poplatníků by tato úprava vedla k výraznému jednorázovému zvýšení základu daně z příjmů, což by bylo spojeno s nepříznivými ekonomickými dopady v důsledku povinnosti odvodu značné finanční částky. Neboť tyto zvyšující částky především ve formě zásob a pohledávek se kumulovaly několik let. A nejedná se jen o odvod daně z příjmů, kde je možnost úpravy základu daně dle zákona, ale především u odvodů na sociální a zdravotní zabezpečení podnikatele. Proto zákon o dani z příjmů v ustanovení § 23 odst. 14 dovoluje těmto účetním jednotkám zvolit si, zda hodnotu zásob a pohledávek, které poplatník evidoval v době zahájení vedení účetnictví zahrnout do základu daně jednorázově nebo postupně po 9 následujících zdaňovacích obdobích počínaje obdobím zahájení vedení účetnictví. Podnikatel má možnost sám určit výši hodnoty, neboť toto zákon neukládá. Podmínka je však v době, jelikož se musí jednat o postupné zahrnutí do příjmů, tedy poplatník nemůže přeskočit jeden

⁶ Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

nebo více roků. Pokud však poplatník *ukončí nebo přeruší činnost nebo ukončí vedení účetnictví, nebo vloží pohledávky a zásoby do jiné obchodní společnosti, nebo změni způsob uplatňování výdajů podle § 24 na uplatňování výdajů podle § 7 odst. 7 před uplynutím doby zahrnování zásob a pohledávek do základu daně, pak se zvýší ve zdaňovacím období, ve kterém byla činnost přerušena, ukončena nebo ve kterém bylo ukončeno vedení účetnictví, nebo ve kterém podnikatel vložil pohledávky nebo zásoby do obchodní společnosti, anebo ve kterém uplatňoval výdaje podle § 24 před změnou způsobu uplatňování výdajů § 7 odst. 7, základ daně o hodnotu zásob a pohledávek, které nezahrnul do základu daně.*(ZDP, § 23, odst. 14).

2.4 Postup přechodu z daňové evidence na účetnictví

Tento krok je trvalý a nevratný, proto je třeba mu věnovat maximální pozornost. Fyzická osoba, která přechází z daňové evidence na vedení účetnictví má rok na přípravu této náročné transformace. Nejlépe je po celý rok průběžně kontrolovat stavy majetků a závazků s pomocnými knihami v daňové evidenci, pokud to provozní činnost podnikatele fyzické osoby dovolí. *Celý proces můžeme rozčlenit do několika fází:*

- *přípravné práce před uzavřením daňové evidence,*
- *sestavení daňového přiznání fyzické osoby,*
- *otevření počátečních stavů na účtech,*
- *úprava základu daně na konci prvního roku vedení účetnictví.*

Mezi přípravné práce, které jsou zpracovány k poslednímu dni daného kalendářního roku, patří inventarizace majetku a závazků. Pomocí inventarizace je porovnáván skutečný stav se stavem v pomocných knihách (kniha závazků, kniha pohledávek, záznamní povinnost k dani z přidané hodnoty, pokladní knihy dle měny, kniha cenin, kniha drobného hmotného majetku, kniha dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, skladové karty zásob). Následně zjištěný rozdíl ve formě manka nebo přebytku, se musí promítnout v daňovém přiznání daného roku. O případný zjištěný přebytek u materiálu, drobného hmotného majetku a pokladny jsou zvýšeny konečné zůstatky v Kč v pomocných knihách a ve výkazu majetku a závazků, současně se zvýší základ daně. Zjištěné manko musí podnikatel zdanit v daňovém přiznání k dani z příjmů a v daňovém přiznání k dani z přidané hodnoty. Jestliže tento rozdíl způsobí zaměstnanec, musí tento problém řešit podnikatel částečnou náhradou od

zaměstnance. Je nezbytné, aby v odvětví jako je stavebnictví měli zaměstnanci uzavřené pojištění o hmotné odpovědnosti. Pak je umožněno vymáhat tuto škodu u pojišťovny. U pohledávek a závazků jsou provedeny dokladové inventury. Pokud fyzická osoba je plátcem daně z přidané hodnoty, pak musí k rozvahovému dni znát cenu bez DPH u zásob, DHM, nezaplacených pohledávek a závazků.

Na sestavení daňového přiznání fyzické osoby nemá žádný vliv přechod daňové evidence na účetnictví. Daňové přiznání se sestavuje dle zákona č. 586/1992 Sb., o dani příjmů fyzických osob § 2. Předmětem daně z příjmů fyzických osob dle tohoto zákona může být příjem peněžní i nepeněžní. Jedná se o tyto dílčí základy daně: ze závislé činnosti a z funkčních požitků § 6 ZDP, dílčí základ daně nebo ztráta z podnikatelské a jiné samostatné činnosti § 7 ZDP, dílčí základ z kapitálového majetku § 8 ZDP, dílčí základ daně nebo ztráta pronájmu § 9 ZDP a dílčí základ daně z ostatních příjmů § 10 ZDP. Po stanovení základu daně z výše uvedených jednotlivých činností může poplatník uplatnit nezdanitelné části základu daně, které jsou definovány v § 15 ZDP (jsou to například dary, úroky z úvěru, penzijní připojištění, soukromé životní pojištění). Následně je vypočítána daň z příjmů, popřípadě daňová ztráta. Pokud FO vyjde kladná hodnota daně, je možné uplatnit slevy dle § 35 ba) a § 35 c) do kladné hodnoty, nebo pokud se jedná o daňový odpočet na dítě, pak se jedná o daňový bonus. Vznikne-li výsledná daňová povinnost, tato je splatná do 1. 4. kalendářního roku, pokud podává daňové přiznání daňový poradce pak do 1. 7. kalendářního roku (zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád).

Při otevírání počátečních stavů na účtech je postupováno pomocí metod, které jsou rozpracovány v českém účetním standardu pro podnikatele č. 002 - Otevírání a uzavírání účetních knih a tímto je vytvořena zahajovací rozvaha k 1. 1. daného roku. Účty hlavní knihy jsou otevírány pomocí účetního zápisu. U individuálního podnikatele jsou první účetní zápisy zaúčtovány ve prospěch nebo na vrub účtu 491 - ÚIP. Jedná se o účet, na kterém jsou účtovány operace spojené s fyzickou osobou individuálním podnikatelem a vyjadřuje vlastní kapitál firmy.

Úprava základu daně je provedena na konci prvního roku vedení účetnictví. Pokud fyzická osoba k prvnímu dni zahájení účetnictví a dle inventarizace zaúčtovala počáteční stavy na účtech zásob, cenin, poskytnutých zálohách s výjimkou záloh na hmotný majetek, hodnotu pohledávek, které by byly při úhradě zdanitelný plněním, pak musí o tyto stavy zvýšit základ daně. Pokud fyzická osoba k prvnímu dni zahájení účetnictví dle inventarizace zaúčtovala přijaté zálohy, hodnotu závazků, které by byly při úhradě výdajem na dosažení, zajištění a

udržení příjmů, pak o tyto stavy musí snížit základ daně. Tyto případy, které jsou popsány výše v textu, budou upravovat výsledek hospodaření v daňovém přiznání v Příloze č. 1, Tabulka E úpravy podle § 5 odst. 8 a § 23 odst. 14 zákona o dani z příjmů.

Pro další postup je nutná směrná účtová osnova, která je přílohou č. 4 k vyhlášce č. 500/2002 Sb., zákona o účetnictví. Pomocí tohoto modelu bude určeno, které syntetické a analytické účty budou využity pro sestavení zahajovací rozvahy a ty budou v následujícím textu ve stručnosti popsány. Pro správné zařídění jednotlivých složek majetku a závazků účetní jednotky a účtování o nich budou použity české účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů, které budou ve stručnosti vysvětleny a popsány. Jelikož podnikatel se stal účetní jednotkou, musí účtovat účetní doklady během roku a daňové operace především na konci účetního období.

2.4.1 Dlouhodobý hmotný majetek

Základní charakteristikou DHM je doba životnosti delší než jeden rok a ocenění dle účetní jednotky (ÚJ sama stanoví hodnotu pro ocenění DHM) a dle daňového hlediska (hodnota DHM větší než 40 tisíc). *Dlouhodobý hmotný majetek je řešen v ČÚS - 013. Cílem tohoto standardu je stanovit základní postupy účtování, oceňování a odpisování DHM.* Hmotný majetek pořízený koupí je oceňován pořizovacími cenami. Hmotný majetek pořízený vlastní činností je oceňován dle zákona o účetnictví vlastními náklady. Darovaný DHM majetek je oceňován reprodukční pořizovací cenou. Na základě provedené dokladové a fyzické inventarizace dlouhodobého hmotného majetku je zaúčtován počáteční stav na účet 022 - Dlouhodobý hmotný majetek. Soupis majetku musí obsahovat všechny majetek odepsaný i neodepsaný dle inventárních karet, který je používán k provozování činnosti. Inventurní karty musí obsahovat tyto základní náležitosti: pořadové číslo, název DHM, datum pořízení, doklad o pořízení, cenu bez DHP, cenu celkem, dodavatele, zařídění do odpisové skupiny, způsob odpisování, hodnotu a rok pokud již byly uplatněny odpisy, při vyřazení jakým způsobem byl DHM vyřazen a den vyřazení. Spojenou nádobou s dlouhodobým hmotným majetkem je opotřebení tohoto majetku. O trvalém snížení opotřebení DHM se účtuje na účtu oprávek ve skupině 08 - Oprávky k dlouhodobému majetku na základě odpisového plánu účetní jednotky, které je součástí vnitropodnikových směrnic. Pokud při inventarizace vzniknou rozdíly, je zapotřebí upravit daňový základ podnikatele. Odpisy jsou nákladovou položkou účetní jednotky a mají vliv na základ daně z příjmů fyzických osob v budoucím období.

2.4.2 Zásoby

Zásoby v podniku patří mezi rizikový majetek, který musí být s nejvyšší pečlivostí veden a sledován. *Zásoby patří do oběžného majetku účetní jednotky a jsou řešeny v ČÚS č. 015- Zásoby. Cílem toho standardu je stanovit základní postupy oceňování a účtování zásob.* Zásoby jsou vymezeny v účtové skupině 11 – 15 a 19. K rozvahovému dni přechodu daňové evidence na účetnictví je důležité určit charakter zásob, jestli se jedná o materiál na skladu, zásoby vlastní výroby, rozpracovanost nebo zboží. U inventarizace zásob nakupovaných (materiál, zboží), vytvořených vlastní činností (rozpracovanost, polotovary, nedokončená výroba) je odsouhlasena dokladová inventura na inventárních kartách se skutečností. Pokud má podnikatel na skladě nevyužité zásoby materiálu a zboží, které již nevyužije pro další podnikání, je vhodné tyto zásoby prodat i s cenou nižší než skladová, neboť tyto nevyužitelné zásoby zvýší hodnotu základu daně z příjmů fyzické osoby v budoucím období:

- skutečný stav materiálu. Výstupem pro zaúčtování počátečního stavu na účtu - 112 Materiál na skladě je inventarizace materiálu dle druhu. Nakoupený materiál je oceněn dle zákona o účetnictví § 25 odst. 1 písm. c) pořizovacími cenami + doprovodné náklady, například doprava. U materiálu vytvořeného vlastní činností je pořizovací cena dle zákona o účetnictví § 25 písm. 1 odst. d) stanovena vlastními náklady. Pokud nastane případ, že materiál je na skladě, ale doklad k 31. 12. neexistuje, je materiál přijat na sklad a účetním dokladem zaúčtována hodnota na účet dohadný,
- skutečný stav zásob vlastní výroby. Jedná se především o nedokončenou výrobu. Výstupem pro počáteční stav účtu 121 - Nedokončená výroba je soupis prací a materiálu na jednotlivé zakázky, oceněny dle zákona o účetnictví § 25 odst. 1 písm. d) vlastními náklady,
- poskytnuté zálohy na materiál a zboží. Ocenění ve jmenovité hodnotě. O tyto zálohy bude zvýšen základ daně na konci prvního roku vedení účetnictví fyzické osoby. Počáteční stavy jsou zaúčtovány na účet 151 - Poskytnuté zálohy na materiál. Zálohy jsou oceňovány dle zákona o účetnictví § 25 odst. 1 písm. c) pořizovacími cenami.

2.4.1 Krátkodobý finanční majetek a krátkodobé bankovní úvěry

Základem pro určení krátkodobého finančního majetku je jeho vysoká likvidnost do jednoho roku od okamžiku uskutečnění účetního případu. *Pro účtovou skupinu 21 až 29 je vymezen krátkodobý finanční majetek firmy, který je řešen v ČÚS č. 16.* Pokud má firma

finanční majetek v cizí měně, pak účetní jednotka vede devizy v českých korunách i v zahraniční měně. K rozvahovému dni se přepočítává dle kurzu ČNB.

Peníze - účet 211 Pokladna. Na tomto účtu jsou účtovány přírůstky a úbytky hotovosti (příjem hotovosti za služby a prodané zboží, výběr z běžného účtu, výplaty zaměstnancům, nákup materiálu a zboží za hotové). Na konci bude provedena inventura pokladny, která se provádí minimálně jednou do roka. Pomocí dokladové inventury pokladny se skutečným přepočtem je zjištěn konečný zůstatek hotovosti. Konečný zůstatek bude převeden jako PS na účet 211 - Pokladna. Pokud by byl zjištěn rozdíl, bude zaúčtován na účet 491- Účet individuálního podnikatele. Cizí měny budou zachyceny na analytických účtech s denním kurzem ČNB platným k poslednímu dni kalendářního roku. Peněžní prostředky jsou vždy oceňovány dle zákona o účetnictví § 25 odst. 1 písm. e) jmenovitou hodnotou.

Účty v bankách - účet 221 Běžný účet. Zde je účtován stav a pohyb peněžních prostředků na bankovních účtech. Počáteční stav běžného účtu fyzické osoby je doložen výpisem z účtu, ten poskytuje bankovní ústav a ÚJ tuto skutečnost ověří, pokud je vše v pořádku odsouhlasí a zaúčtuje počáteční stav na účet 221 – Běžný účet. Pokud vlastní devizové účty, pak ÚJ přepočte denním kurzem ČNB platným ke dni 31. 12. Kontokorentní úvěr je zpravidla běžný účet s limitem čerpání do mínusu. Zde také na základě výpisu z účtu doloží buď (+/-) zůstatek. Pokud je na konci roku vykazován minusový zůstatek, pak v zahajovací rozvaze je nutno tento stav vykázt jako krátkodobý úvěr v pasivech. Peněžní prostředky na účtech jsou oceněny dle zákona o účetnictví § 25 odst. 1 písm. e) jmenovitou hodnotou.

2.4.2 Zúčtovací vztahy

Tato problematika je řešena v *ČÚS pro podnikatele č. 017 - Zúčtovací vztahy*. Cílem tohoto standardu je stanovit základní postupy účtování u pohledávek a závazků. Pohledávky mohou být členěny z několika hledisek, například na krátkodobé a dlouhodobé, promlčené a nepromlčené, podle povahy - z obchodního styku, za zaměstnanci, státem, dále pohledávka tuzemská a zahraniční. Jedná se především o tyto skupiny pohledávek:

- Účet 311 - Pohledávky z obchodních vztahů. Nejčastější pohledávka za odběrateli. I zde je nutno rozčlenit odběratele dle cizí měny, která je přepočtena k rozvahovému dni denním kurzem ČNB. Počáteční stav účtu 311 - Pohledávky z obchodních vztahů jsou doloženy dokladovou inventurou, soupisem dlužníků s datem pořízení pohledávky, datem splatnosti, krátkým textem, jmenovitou hodnotou pohledávky. Nezaplacené pohledávky z obchodních vztahů je nutno prověřit dopisem se souhlasným

prohlášením odběratelů. Pohledávky při vzniku jsou oceňovány dle zákona o účetnictví § 25 odst. 1 písm. g) jmenovitou hodnotou, při nabytí za úplatu nebo vkladem jsou oceňovány pořizovací cenou. Hodnota pohledávek ke dni převodu z daňové evidence na účetnictví má vliv na základ daně FO v budoucím období,

- Účet 314 - Poskytnuté zálohy. Na konci roku bude provedena dokladová inventura zaplacených záloh dodavatelům a následně zaúčtována jako počáteční stav účtu 314 - Poskytnuté zálohy. Poskytnuté zálohy, které nejsou poskytnuty na dlouhodobý hmotný majetek (účet 052) mají vliv na základ daně FO v budoucím období.

2.4.3 Závazky

Závazky jsou asi nejrozsáhlejší a velmi důležitou kapitolou v celém převodu fyzické osoby na účetnictví. *Stejně jako u pohledávek je tato problematika řešena v ČÚS pro podnikatele č. 017 - Zúčtovací vztahy.* Závazky mohou být členěny z několika hledisek, například na krátkodobé a dlouhodobé, závazky dodavatelům, závazky k zaměstnancům, závazky ke státu. Závazky jsou oceňovány dle zákona účetnictví § 25 odst. 1 písm. g) jmenovitou hodnotou:

- Účet 321 - Závazky z obchodních vztahů. Počáteční stav účtu je doložen dokladovou inventurou dle seznamu dodavatelů v hodnotě bez DPH,
- Účet 331 - Zaměstnanci. Jsou zde účtovány závazky z titulu pracovně právního vztahu se zaměstnanci. Počáteční stav je doložen dokladovou inventurou dle rekapitulace mezd,
- Účet 336 - Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění. Závazky z titulu sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění jsou doloženy dokladovou inventurou dle rekapitulace mezd,
- Účet 342 - Ostatní přímé daně. Jsou zde účtovány zálohy na daň z příjmů zaměstnanců. Závazky vůči státu jsou doloženy dokladovou inventurou dle rekapitulace mezd,
- Účet 343 - Daň z přidané hodnoty. Jedná se o účet, který může mít kladný nebo záporný počáteční stav dle dokladové inventury. Podkladem je daňové přiznání k DPH za IV. Q nebo za dvě poslední měsíční přiznání k DPH.

Závazky na účtech 321, 331, 336, 342 mají vliv na základ daně FO v budoucím období.

2.4.4 Kapitálové účty a dlouhodobé závazky

Kapitálové účty jsou řešeny v ČÚS č. 018. U fyzické účetní jednotky jsou nejčastěji využívány tyto: účet 491 - Účet individuálního podnikatele, účet 461 - Bankovní úvěry a účet 431 - Výsledek hospodaření. Účet individuálního podnikatele je tedy účet pasivní, hodnota počátečního stavu v rozvaze je na straně DAL. V účetním rozvrhu účet 491 - ÚIP nahrazuje hodnotu základního kapitálu (účet 411 - Základní kapitál), který je používán u kapitálových společností. Účet IP slouží k zaúčtování všech účetních operací, které se týkají osobních vkladů a výběrů. Dle ČÚS č. 002 bude výsledek hospodaření převeden na tento účet. Konečný zůstatek účtu může vykazovat hodnotu kladnou nebo zápornou.

Účet 461 - Bankovní úvěr. Cizí zdroje s délkou splatnosti delší než jeden rok. Na konci roku bude provedena dokladová inventura dle smlouvy o úvěru a výpisem z úvěrového účtu. Odsouhlasený zůstatek bude převeden jako počáteční stav na účet 461 – Bankovní úvěr,

Účet 491 - Individuální podnikatel slouží k zaúčtování všech účetních operací, které se týkají osobních vkladů a výběrů hotovosti, vkladu DHM a materiálu,

Účet 431 - Výsledek hospodaření kladný nebo záporný převedeme na účet 491 – IP.

2.4.5 Závěrkové účty

Účty hlavní knihy se otevírají a zavírají podvojnými účetními zápisy. *Otevírání a uzavírání účetních knih řeší ČÚS č. 002.* Tyto účty používá účetní jednotka vždy jednou za rok. Při otevření účetního období se účetní knihy otevírají pomocí účtu 701 - Počáteční účet rozvázný. Na konci roku pomocí účtu 710 - Účet zisku a ztrát se uzavřou nákladové a výnosové účty a převede se hospodářský výsledek účetní jednotky na účet 431- Výsledek hospodaření. Pomocí účtu 702 - Konečný účet rozvázný se uzavírají účty v hlavní knize účetní jednotky.

3 Charakteristika vybraného podnikatele zabývajícího se stavební činností

Tato kapitola se zabývá charakteristikou vybraného individuálního podnikatele, kterým je pan Jan Trochta, fyzická osoba podnikající dle živnostenského oprávnění a pro účely stanovení základu daně z příjmů fyzických osob vedl do roku 2012 daňovou evidenci. Z pohledu statistiky se jedná o mikro podnik. „Pro určení velikosti firmy je od roku 2005 v rámci EU uplatňována kategorizace. Jedná se o rozčlenění na střední, malé a mikro podniky. Tato kategorizace byla českou legislativou přijata na doporučení Komise EU 2003/61/ES ze dne 6. května 2003.“ (Synek, 2010)

3.1 Základní údaje vybraného podnikatele

Název fyzické osoby dle živnostenského listu - Jan Trochta. Právní forma - fyzická osoba podnikající dle živnostenského zákona nezapsaná v obchodním rejstříku. Datum prvního zápisu živnosti bylo dne 22. 12. 1992 a jednalo se o živnost ohlašovací řemeslnou dle zákona č.455/1991, § 20 Sb. o živnostenském podnikání - zednictví. V Příloze č. 1 k tomuto zákonu je vymezení této činnosti definováno jako: „provádění zednických, kladečských a obkladačských, betonářských, šamotářských a kominářských prací při výstavbě, rekonstrukcích, adaptacích a opravách novodobých i historických objektů“ (řemeslné živnosti k §20 č. 455/1191 živnostenský zákon). Pan Trochta měl zřízený živnostenský list, ale nevykonával činnost osoby samostatně výdělečně činné. Podnikat jako osoba samostatně výdělečně činná začal až v roce 1996. Rozhodnutím pro tento krok bylo oslovení budoucích zákazníků, kteří měli zájem o kvalitní práci ve stavebnictví.

S nárůstem pracovních zakázek, které nabývaly charakteru provádění stavebních a montážních prací, bylo potřebné zajistit pro tuto činnost, která dle živnostenského zákona je živností vázanou, požadovanou odbornou způsobilost. Tuto podmínku podnikatel zajistil zaměstnáním pracovníka s požadovaným vzděláním a praxí. Dne 9. 4. 1997 byla podnikateli přidělena ohlašovací živnost vázaná - Provádění staveb, jejich změn a odstraňování dle zákona č. 455/1991 Sb., § 23 o živnostenském podnikání.

K dnešnímu dni má podnikatel zaregistrované tyto živnosti:

- ostatní stavební instalace,
- výstavba bytových a nebytových budov,
- zprostředkování velkoobchodu a velkoobchod zastoupení

- maloobchod v nespecializovaných prodejnách,
- ostatní maloobchod s novým zbožím ve specializovaných prodejnách.

Pro svoji hlavní činnosti využívá především živnost výstavba bytových a nebytových budov. V uplynulém roce hlavním zdrojem příjmů byly stavební zakázky pro firmy a občany v okrese Vsetín. Jedná se o zakázky většího charakteru, při kterých spolupracuje na subdodávkách i s jinými firmami. *Jedná se o podnikatelskou síť, která podle Synka (2010) představuje společenství geograficky samostatných podniků, které navzájem spolupracují.* Tyto firmy zajišťují především práce charakteru: projektová činnost ve výstavbě - jedná se o zpracování projektové dokumentace, pokud již zákazník nemá zpracovaný projekt, technicko-organizační činnost v oblasti požární ochrany - zpracování požárních revizí a všech potřebných dokumentů, silniční motorová doprava - především k přepravě stavebních materiálů jako je betonová směs a asfalt, dále pak doprava nadměrných nákladů, topenářství, pokrývačství a tesařství, montáž, opravy, revize a zkoušky elektrických zařízení⁷. V posledních letech se pan Trochta zaměřuje na zateplování domů, absolvoval školení s certifikáty pro danou činnost.

V roce 2013 firma zaměstnává 7 zaměstnanců. V hlavním pracovním poměru je 6 zaměstnanců v profesi zedník, tesař, pomocný dělník, řidič nákladního automobilu a stavební technik. Z toho počtu má tři zaměstnance s dobou neurčitou, tři zaměstnance na dobu určitou a jednoho zaměstnance na dohodu o provedení práce. Stavební činnost má především sezónní charakter, i přesto se pan Trochta snaží zabezpečit pracovní příležitosti i v zimě. Jedná se především o stavební opravy soukromým osobám. Zpracování mezd zajišťuje prostřednictvím externího účetního, který zpracovává měsíční mzdy, mzdovou agendu zaměstnanců, dále roční vyúčtování daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a zajišťuje všechny potřebné úkony s Okresní správou sociálního zabezpečení, zdravotní pojišťovnou, finančním úřadem, Kooperativou a.s. a statistickým úřadem. Zpracování prvotních dokladů, nejčastěji se jedná o vystavování vydaných faktur, příjmových a výdajových dokladů a vedení pokladny, platební operace s bankou a vedení skladové evidence na kartách si vede podnikatel sám. Vše předává účetní firmě, která z uvedených prvotních dokladů zpracovává měsíční přiznání k dani z přidané hodnoty, jednou za rok silniční daň a daň z příjmů fyzických osob.

Materiál a suroviny podnikatel nakupuje ve velkoobchodech se stavebním materiálem a ve specializovaných prodejnách. Betonové směsi a asfalty odebírá přímo u výrobců. Drobný a

⁷ Zákon č. 455/1991 Sb., § 6 o živnostenském podnikání

pomocný materiál nakupuje dle potřeby v kamenných obchodech. Splatnosti dodavatelských faktur jsou v rozmezí 14 - 31 dní. Zásoby a spotřebu materiálu eviduje na skladových kartách dle zakázek. A protože se jedná o zakázkovou výrobu, materiál nakupuje přímo na každou zakázku dle rozpočtu. To znamená, že přímý materiál uskladňuje na staveništích a pomocný materiál v pronajatém skladu. Ve velké části si firma zajišťuje dovoz materiálu a surovin potřebných k zajištění zakázek svým vlastním nákladním automobilem, který je využíván i pro přesun pomocného materiálu k zajištění stavebních prací – stavební nářadí, bednění, lešení aj.

Pohledávky uplatňuje jen z obchodních vztahů na základě vystavených faktur. Firma neposkytlá žádné půjčky osobám ani organizacím, opravné položky k pohledávkám netvoří. Podnikatel vede závazky z obchodního styku a z mezd vůči zaměstnancům a státním institucím do splatnosti. Ke svému podnikání má zřízen běžný účet u peněžního ústavu. Z hlediska bezproblémového krátkodobého financování používá kontokorentní účet, který je zřízen k běžnému účtu, a úvěrový účet na pořízení dlouhodobého hmotného majetku. Podnikatel ke své činnosti pořídil stavební techniku, která je majetkem podnikatele a využívá ji výhradně pro firmu. Majetek vede na inventárních kartách a odepisuje dle odpisových plánů. Drobný krátkodobý majetek vede v seznamu dle data pořízení.

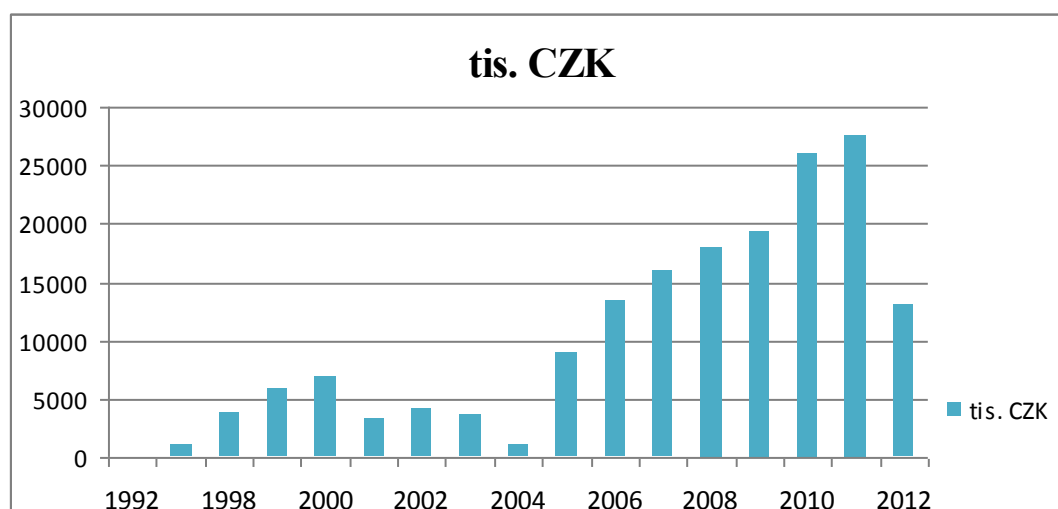
Firma je přihlášená v místě příslušném FÚ k těmto daním:

- daň z příjmů fyzických osob,
- daň z příjmů ze závislé činnosti,
- daň z příjmů srážková daň,
- silniční daň,
- daň z přidané hodnoty.

Od roku 1996 do roku 2003 vedla firma jednoduché účetnictví, které bylo novelou zákona o účetnictví č. 437/2003 Sb., zrušeno. Od roku 2004 pan Trochta vedl daňovou evidenci, která byla specifikována v zákoně o dani z příjmů č. 586/1992 Sb., §7 b). V roce 2011 překročila firma obrát DPH 25 mil. Kč. Dle této skutečnosti se od 1. 1. 2012 se stala účetní jednotkou a od 1. 1. 2013 dle zákona o účetnictví v § 1 odst. 2 písm. e) vede účetnictví. Na grafu 3.1 je sledován obrát firmy v Kč od roku 1997 do roku 2012. Výše obrátů byla čerpána z podkladů při sestavování daňového přiznání za každý rok samostatně. V kapitole 2.1.1 byl zpracován přehled překročení obrátu pro stanovení účetní jednotky. Uvedené údaje umožnily porovnat, jak příznivé bylo posunutí hranice obrátu v roce 2005 a v roce 2008. V obou obdobích

podnikatel překročil hranici, která byla v daném roce posunuta. V roce 2005 činil obrat podnikatele 9 mil. Kč, zvýšením hranice obratu v roce 2005 z hodnoty 6 mil. na 15 mil. Kč mohl podnikatel i nadále vést daňovou evidenci. V roce 2008 dosáhl obratu 18 mil. Kč. V téže roce byla hranice obratu posunuta z 15 mil. na hodnotu 25 mil. Kč. Pokud je vzato v úvahu první překročení obratu v roce 2005, kdy byla posunuta tato hranice na obrat 15 mil. Kč, pak tato legislativní změna posunula podnikateli vedení účetnictví o 7 let.

Graf 3.1 Obrat firmy Jan Trochta od založení v tis. Kč



Zdroj: Podklady z evidence podnikatele

4 Návrh postupu přechodu z daňové evidence na účetnictví podnikatelů

Nyní po prostudování zákona o účetnictví č. 563/1991 Sb., zákona o dani z příjmů č. 586/1992 Sb., prováděcí vyhlášky č. 500/2002 Sb., je navrhnut podnikateli následující postup přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví:

- sestavení vnitropodnikových směrnic,
- sestavení účetního rozvrhu,
- otevření počátečních stavů na účtech v zahajovací rozvaze,
- úprava základu daně na konci prvního roku vedení účetnictví.

4.1 Sestavení vnitropodnikových směrnic

Před zahájením veškerých účetních operací, které souvisí se sestavením zahajovací rozvahy, byly sestaveny společně s podnikatelem vnitropodnikové směrnice firmy. Jelikož zpracovávat dané účetnictví bude externí firma, musí být zřetelně a písemně podchycené náležitosti, které se týkají účetní jednotky. Při sestavování vnitropodnikových směrnic bylo žádoucí docílit přehlednosti, stručnosti, věcného uspořádání s ohledem na výrobní činnosti podnikatele se základním předpokladem správného, úplného a srozumitelného zobrazení účetní jednotky.

Vnitropodniková směrnice č. 1 pro rok 2013

1. Účetní jednotka: Jan Trochta, 756 12 Francova Lhota č. 371, IČ:14591715
2. Systém zpracování: Účetnictví je zpracováno na PC v programu Stereo firma Ježek software s.r.o.
3. Účtový rozvrh: Vytvořený na základě směrné účtové osnovy, která je stanovena vyhláškou 500/2002 Sb., kterou se provádí ustanovení v § 14 zákona o účetnictví. Účtový rozvrh obsahuje syntetické a analytické účty z důvodů přehlednosti nákladů a výnosů, které se budou účtovat na jednotlivé zakázky. Účetní jednotka vede účetnictví ve zjednodušeném rozsahu dle § 13 a zákona o účetnictví č. 563/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů.
4. Účetní knihy: V účetním programu využívá účetní jednotka pro evidenci tyto knihy – účetní deník, hlavní kniha, kniha pohledávek a závazků, pokladní kniha, bankovní kniha, evidence DHM a DKP, skladovou evidenci, mzdovou evidenci. V samostatné příloze k této

vnitropodnikové směrnici je uveden seznam dokladových řad a jejich číslování. Odděleně v pomocných knihách účetní jednotka vede knihu jízd, evidenci jízd nákladního auta, docházku zaměstnanců.

4. Oběh účetních dokladů: Prvotní doklady vystavuje a kontroluje majitel firmy a svým podpisem stvrzuje jejich platnost a předává účetní firmě ke zpracování. Po zpracování dokladů účetní firma k 25. dni kalendářního měsíce předává zpracované doklady zpět majiteli. V samostatné příloze VpS je uveden rozsah zpracování účetnictví (měsíčně jsou vyhotoveny tyto sestavy: hlavní kniha, výsledovka, rozvaha, stav skladu materiálu, zpracování mezd včetně přehledů a odvodů, zpracování a elektronické odeslání DPH).

5. Způsoby oceňování majetku: Dle zákona č. 563/1991 Sb., § 25 o účetnictví:

- finanční majetek: jmenovitou hodnotou,
- dlouhodobý hmotný a nehmotný majetek: pořizovací cenou, reprodukční pořizovací cenou u DHM pořízeného v době delší než 1 rok úplatně před vložením do obchodního majetku nebo darem, vlastními náklady u DHM pořízeno vlastní činností,
- drobný krátkodobý majetek: pořizovací cenou, popř. reprodukční pořizovací cenou u DKP pořízeného v době delší než 1 rok úplatně před vložením do obchodního majetku nebo darem, vlastními náklady u DKP pořízen vlastní činností,
- zásoby: pořizovací cenou, jejíž součástí jsou veškeré náklady, které souvisejí s pořízením.

6. Dlouhodobý hmotný majetek: Hodnotová hranice pro zařazení DHM dle zákona č. 586/1992 Sb., daně z příjmů, tj. vstupní cena hmotného majetku je vyšší než 40 000 Kč bez DPH a provozně technické funkce delší než jeden rok. Zařazení hmotného majetku do odpisových tříd dle přílohy č. 1 zákona č. 586/1992 Sb.,

7. Drobný hmotný majetek: Hodnotová hranice pro zařazení drobného hmotného majetku je stanovena nad 3 000 Kč bez DPH. Účetní jednotka DKP účtuje přímo do spotřeby a eviduje v operativní evidenci do vyřazení.

8. Odpisy: Dle odpisového plánu účetní jednotky, jež jsou součástí vnitropodnikových směrnic.

9. Zásoby: Účetní jednotka vede zásoby způsobem A. Metodou průměrných cen.

10. Cizí měny: Přepočítává dle denního kurzu České národní banky.

11. Inventarizace majetku a závazků: Dle zákona o účetnictví č. 563/1991 Sb., § 29. Ke dni sestavení účetní závěrky. Účetní jednotka provádí inventarizace 1 x ročně u majetku a závazků.

12. Cestovní náhrady: Účetní jednotka stanovuje výši stravného u zaměstnanců dle ZP č. 262/2006 Sb., § 176 a vyhlášky č. 479/2012 Sb., U zahraniční pracovní cesty může rozhodnout majitel a přidělit kapesné do výše 40 % denní sazby stravného v cizí měně dle ZP. Výše stravného u podnikatele se u tuzemských pracovních cest nevyplácí. Podnikatel nepoužívá soukromé osobní vozidlo k podnikání.

13. Hmotná odpovědnost: S pracovníky v pracovním zařazení řidič a stavební technik je sepsána dohoda o hmotné odpovědnosti dle ZP.

14. Úschova účetních záznamů: Firma archivuje dle zákona o účetnictví č. 563/1991 Sb., § 31 dále zákona o DPH č. 235/2004 Sb., § 35 a mzdové listy po dobu 30 let. Záznamy jsou archivovány v tištěné podobě a v elektronické podobě na datových CD nosičích.

15. Zastupování: Plná moc zastupování majitele ve věci se zdravotními pojišťovnami a okresní správou sociálního zabezpečení pověřuje účetní firmu.

16. Časové rozlišení: Opakující se hodnoty časového rozlišení do 1000 Kč účetní jednotka nerozlišuje.

Zpracoval: Štindlová

Francova Lhota, dne 5. 1. 2013

4.2 Sestavení účetního rozvrhu

K sestavení účetního rozvrhu byl použit účetní program, který umožňuje vybrat si již přednastavené syntetické účty viz Příloha č. 1. Tyto účty jsou doplněny o analytiku, která bude přesněji popisovat jednotlivé účty. Například účet 336 - Zúčtování s institucemi sociálního zabezpečení a zdravotního pojištění je rozlišen analytikou účtu 336 10 - Zúčtování s okresní správou sociálního zabezpečení a účet 336 20 – Zúčtování se zdravotní pojišťovnou. Účetní jednotka bude vést zjednodušené účetnictví, jež jí dovoluje zákon o účetnictví. Především u nákladových a výnosových účtů bude účetní jednotka používat analytické účty k rozčlenění jednotlivých druhů materiálů a služeb.

4.3 Zjištění stavu majetku a závazků dle inventarizace a převod na účty

Tato kapitola je obsáhlá a bude v ní zjišťován skutečný stav dle inventur, které podnikatel uvedl v Přiznání k dani z příjmů fyzických osob, Příloha č. 1, Tabulka D za minulé období a v pomocných knihách, které poskytla účetní jednotka. Zjištěné konečné zůstatky budou převedeny na počáteční stavy rozvahových účtů.

4.3.1 Převod dlouhodobého hmotného majetku

Podnikatel vede evidenci dlouhodobého hmotného majetku na inventárních kartách majetku. Jedná se o samostatné movité věci v pořizovací ceně vyšší než 40 000 Kč dle zákona č. 586/1992 Sb., § 26 odst. 2 písm. a) o daních z příjmů a jejich doba upotřebitelnosti je delší než jeden rok. DHM byl zatříděn dle přílohy č. 1 k tomuto zákonu. Odpisy rovnoměrné i zrychlené jsou uplatňovány dle zákona o daních z příjmů § 31 a § 32. Jedná se o dlouhodobý majetek především pro stavební činnost, kontejner pro převoz stavebních hmot, nakladač čelní UNC pro manipulaci s materiálem, Škoda auto Yeti malá dodávka vhodná k mobilnímu přesunu drobného materiálu a zaměstnanců, hladičky zn. Honda a zn. Barikell, což je mechanizované ruční nářadí pro práci na stavbách, nákladní auto Avia D120 pro přesun stavebních hmot. U DHM auta Škoda Yeti není uplatněn mimořádný odpis, který byl možný v době pořízení a umožňoval by odepsání základního prostředku do 24 měsíců od nákupu. V tabulce 4.1 máme přehledný soupis DHM. Nakladač čelní UNC 061 je již zcela odepsán, ale protože ho firma dál využívá v podnikání, je nutné ho dále sledovat na inventární kartě a zařadit ho na účet 022 - DHM. Pro zaúčtování majetku je zapotřebí znát hodnotu majetku v pořizovacích cenách, popřípadě ocenění vlastními náklady. V tomto případě všechen DHM byl pořízen dodavatelským způsobem. Pro samotný převod na účty není zapotřebí znát způsob

odpisování, ale pro správné navedení již odpisovaného majetku do nového účetního softwaru bude nezbytné přesně dle skladových karet zařadit základní prostředky s datem pořízení, vstupní cenou, způsobem odpisování, v jaké výši a roce byly uplatněny odpisy. Tyto informace poskytnou inventární karty z daňové evidence.

Tab. 4.1 Seznam majetku dle inventarizace k 31. 12. 2012 v Kč

Název DHM	Datum pořízení	Pořizovací cena	Odpis DHM	Zůstatková cena
Kontejner	24. 03. 2006	45 000	40 200	4 800
Nakladač čelní UNC 061	29. 11. 2007	211 200	211 200	0
Auto Škoda Yeti	09. 03. 2010	537 500	279 500	258 000
Hladička STR	17. 12. 2011	128 200	25 640	102 560
NA Avia D120	02. 07. 2012	1 510 100	166 111	1 343 989
Hladička Barikell	10. 07. 2012	64 980	0	64 980
Celkem		2 496 980	722 651	1 774 329

Zdroj: Interní materiály firmy

Celková hodnota majetku je zaúčtována jednou položkou na účet 022 – Samostatné movité věci a soubory movitých věcí. Celkovou hodnotu odpisů na účet 082 – Oprávky k samostatným movitým věcem a souborům movitých věcí. Rozdíl, který vznikne mezi hodnotou majetku a opravkami, je zaúčtován na účet 491 – Účet individuálního podnikatele viz Tab. 4.2.

Tab. 4.2 Zaúčtování DHM

Název účtu	MD	D
022 - DHM	2 496 980	
082 - Oprávky	-722 651	
491 - Účet IP		1 774 329

Zdroj: Vlastní zpracování

V rozvaze se zvýší hodnota aktiv o rozdíl účtu 022 a 081 tedy o částku 1 774 329 Kč, v pasivech se zvýší o stejnou hodnotu účet 491 - ÚIP. Tyto účetní operace nebudou mít vliv na základ daně z příjmů v příštím období.

4.3.2 Převod zásob

Zásoby jsou převážně stavebního charakteru. Nakoupené zásoby jsou okamžitě dopravovány na staveniště, pro které jsou určeny. Uskladnění pomocného a nespotřebovaného materiálu je ve skladu, který má podnikatel pronajatý dle nájemní smlouvy. Zásoby nakupuje převážně ve stavebninách (cihly, polystyrén), ve výrobních podnicích (beton, asfaltová drť), drobný materiál dle potřeby. Zásoby nakupuje dle rozpočtových kalkulací, tím nevznikají na skladě nevyužité zásoby. Hospodáří se zásadou dobrého hospodáře. V prosinci se podnikatel snažil uklidit sklady, tzn. roztřídit a vrátit palety, dále prodat nepotřebný materiál, železný šrot. Podnikatel člení materiál dle zakázek, proto bude i nadále spotřebovávat a odepisovat materiál na jednotlivé zakázky pomocí nákladových analytických účtů. Dle dokladové inventury materiálu viz Příloha č. 2, činí celková částka materiálu na skladě v pořizovacích cenách bez DPH 118 975 Kč. Jelikož nejsou ke všem položkám materiálu přijatého na sklad daňové doklady, musí se celková hodnota materiálu rozčlenit na dva účetní zápisy. Materiál, který je doložený fakturami v celkové hodnotě 114 383 Kč, je převeden na účet 112 – Materiál na skladě a současně na účet 491 – ÚIP viz Tab. 4.3.

Tab. 4.3 Zaúčtování materiálu

Název účtu	MD	D
112 - Materiál na skladě	114 383	
491 - Účet IP		114 383

Zdroj: Vlastní zpracování

V rozvaze se zvýší hodnota aktiv na účtu 112 - Materiál na skladě, v pasivech se zvýší hodnota účtu 491 - ÚIP. Tyto operace budou mít vliv na základ daně z příjmů v příštím období, o hodnotu 114 383 Kč se zvýší základ daně z příjmů podnikatele.

Dále v prosinci podnikatel odebral materiál od dodavatele, faktura byla vystavena v lednu následujícího roku. Dodavatel je plátcem DPH. Celková hodnota faktury činí 5 511 Kč, základ daně 4 592 Kč, DPH 20% 919 Kč. Zde se bude řešit zaúčtování materiálu na dohadných účtech. Bude použit účet 389 - Dohodné účty pasivní viz Tab. 4.4.

Tab. 4.4 Nevyměřovaná dodávka materiálu

Název účtu	MD	D
112 - Materiál na skladě	4 592	
389 - Dohodné účty pasivní		4 592

Zdroj: Vlastní zpracování

V rozvaze se zvýší hodnota aktiv na účtu 112 - Materiál na skladě, v pasivech se zvýší hodnota účtu 389 - Dohodné účty pasivní. Tato účetní operace bude mít vliv na základ daně z příjmů v příštím období, o hodnotu 4 592 Kč se zvýší základ daně z příjmů podnikatele. V lednu následujícího roku bude zaúčtován materiál v hodnotě 4 592 Kč na účty 389/321 a DPH celkem 919 Kč na účty 343/321.

Podnikatel má rozpracovanou „Zakázku Sušička“. Nedokončená zakázka je oceněna vlastními náklady, dle zpracovaného rozpočtu. Vlastními náklady jsou skutečné náklady na zakázku, tj. spotřeba přímého materiálu a přímé mzdy. Hodnota nedokončené zakázky je 392 000 Kč viz Tab. 4.5, je vedena v pomocných knihách a skladových kartách. Dle smlouvy o dílo bude zakázka předána v roce 2013.

Tab. 4.5 Zaúčtování nedokončené výroby

Název účtu	MD	D
121 - Nedokončená výroba	392 000	
491 - Účet IP		392 000

Zdroj: Vlastní zpracování

V rozvaze se zvýší hodnota aktiv na účtu 121 - Nedokončená výroba, v pasivech se zvýší hodnota účtu 491 - ÚIP. Tato operace bude mít vliv na základ daně z příjmů v příštím období, bude zvýšen základ daně o hodnotu 392 000 Kč.

V prosinci podnikatel zaplatil dle smlouvy zálohu na dodávku materiálu ve výši 40 %. Dodání uvedeného materiálu se uskuteční ve II. čtvrtletí 2013. Dodavatel je plátcem DPH, celková záloha činí 294 000 Kč, základ daně 245 000 Kč a daň z přidané hodnoty 49 000 Kč. Podnikatel uplatnil odpočet DPH v daňovém přiznání k DPH za 12/2012. Zaplacená záloha snížila výsledek hospodaření podnikatele v roce 2012. Hodnota zálohy ve výši 245 000 Kč bude převedena na účet 151 - Poskytnuté zálohy na materiál viz Tab. 4.6.

Tab. 4.6 Zaúčtování zálohy na materiál

Název účtu	MD	D
151 - Poskytnuté zálohy MT	245 000	
491 - Účet IP		245 000

Zdroj: Vlastní zpracování

V rozvaze se zvýší hodnota aktiv na účtu 151 - Poskytnuté zálohy na materiál, v pasivech se zvýší hodnota účtu 491 - ÚIP.

Zde můžou nastat dvě varianty: a) dodávka se neuskuteční a záloha se vrátí na účet. Vrácení zálohy bude zaúčtováno na účet 221/151 ve výši 245 000 Kč a 221/343 ve výši 50 000 Kč účet 491 - ÚIP bude vykazovat stejný zůstatek, b) dodávka se uskuteční a výše zálohy bude přičtena na konci zdaňovacího období k základu daně z příjmů o hodnotu 245 000 Kč.

4.3.3 Převod pokladny

Podnikatel vede jednu pokladnu v Kč. Obrat pokladny je značný, neboť nemá zřízeny bezhotovostní karty na čerpání pohonných hmot a nákupy u obchodníků, kteří často vyžadují hotovost. Dle inventury, která souhlasí s výkazem majetku v daňové evidenci, je umožněno zaúčtovat počáteční stav na účet 211 - Pokladna a souvztažně na účet 491 - Účet IP. Hodnota poklady na konci kalendářního roku činí 40 000 Kč viz Tab. 4.7. Pokud by podnikatel v budoucnu evidoval více druhů deviz, musel by ke každé zahraniční měně mít zřízen samostatný analytický účet a dle vnitropodnikových směrnic používat k přepočtu denní kurz ČNB.

Tab. 4.7 Zaúčtování pokladny v Kč

Název účtu	MD	D
211 - Pokladna	40 000	
491 - Účet IP		40 000

Zdroj: Vlastní zpracování

V rozvaze se zvýší hodnota aktiv a pasiv o stejnou částku. Tato operace nebude mít vliv na základ daně z příjmů v příštím období.

4.3.4 Převod bankovního účtu

Podnikatel má založen u bankovního ústavu podnikatelský účet v Kč a k tomuto běžnému účtu má zřízen kontokorentní úvěr, který využívá k překlenutí nedostatku financí na podnikatelském účtu. K rozvahovému dni byl kontokorentní účet vyrovnán a hodnota podnikatelského účtu byla kladná. Pokud by nebyl srovnán kontokorentní účet k 31. 12. 2012 a účet 221 - Běžný účet by vykazoval minusový zůstatek, pak je nutno zůstatek přeúčtovat na účet 231 - Krátkodobé finanční úvěry. Z důvodů ochrany soukromí pana Trochty nebude uveden skutečný stav BÚ. Na základě dokladové inventury z bankovních výpisů, které byly zkontrolovány s daňovou evidencí, bude kladná částka zaúčtována na účet 221 - Běžný účet a souvztažně 491 - Účet IP viz Tab. 4.8.

Tab. 4.8 Zaúčtování bankovního účtu

Název účtu	MD	D
221 - Bankovní účty	10 000	
491 - Účet IP		10 000

Zdroj: Vlastní zpracování

V rozvaze se zvýší o stejnou hodnotu aktiva i pasiva. Tato operace nebude mít vliv na základ daně z příjmů v příštím období.

Úvěrový účet 231- Krátkodobý bankovní úvěr není nutné zřizovat k rozvahovému dni. Tento účet je možné zřídit až na konci měsíce s první platbou za poplatek.

4.3.5 Převod dlouhodobého úvěru

S pořízením dlouhodobého hmotného majetku, který byl částečně pořízen z vlastních zdrojů a částečně z cizích zdrojů je evidován jako dlouhodobý úvěr u ČSOB Leasing, a.s. k datu čerpání úvěru v celkové výši 1 080 120 Kč. Předmětem financování je nákladní automobil Avia D120. Jedná se o úvěr dlouhodobý s dobou splatnosti do roku 2015. Hodnota celkového nesplaceného úvěru souhlasí s předpisem splátek, které se skládají z jistiny, úroku a pojištění a činí k 31. 12. minulého období 1 077 174 Kč. Částka jistiny 914 996 Kč je zaúčtována na účet 461 – Dlouhodobé bankovní úvěry souvztažně s účtem 491 – ÚIP viz Tab. 4.9. Úroky z úvěru a pojistné budou měsíčně zaúčtovány na nákladové finanční účty dle smlouvy a bankovního výpisu.

Tab. 4.9 : Zaúčtování dlouhodobého úvěru

Název účtu	MD	D
461 - Bankovní úvěry		914 996
491 - Účet IP	914 996	

Zdroj: Vlastní zpracování

V rozvaze na straně pasiv se zvýší hodnota účtu - 461 Bankovní úvěry a sníží hodnota osobního účtu - 491 individuálního podnikatele. Tato operace nebude mít vliv na základ daně z příjmů v příštím období.

4.3.6 Převod pohledávek

Pohledávky účetní jednotka fakturuje na základě smlouvy o dílo. Z pohledu množství firma nemá velký počet vystavených faktur, neboť se jedná spíše o zakázky, které jsou dlouhodobé a jsou často fakturačně rozčleněny dle smlouvy o dílo na dílčí části. Firma proto často řeší tuto finanční situaci zálohovými fakturami, snaží se eliminovat míru rizika a

potřebné finanční prostředky na nákup materiálu. Vystavené zálohové faktury dle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty do konce roku 2012 mohla firma dle svého uvážení fakturovat bez DPH. Podnikatel vedl v daňové evidenci knihu pohledávek. Dle inventarizace jsou evidovány dvě nezaplacené pohledávky v celkové hodnotě bez DPH 160 432 Kč viz Tab. 4.10. První pohledávka z roku 2008 – odběratel stavebních prací, společnost s ručením omezeným, zakázku převzal bez výhrad a reklamací, celková hodnota faktury s DPH činila 191 548 Kč. Ve splatnosti pohledávky firma zaplatila částku 55 037 Kč. Po mnoha příslibech o zaplacení společnost potvrdila uznání závazku a splátkový kalendář. Po tomto projevu uznání závazku a v návalu každodenních starostí, bylo zjištěno při dokladové inventarizaci uzávěrky roku a kontrolou na internetových stránkách obchodního rejstříku, že podnikatel nepřihlásil pohledávku do konkurzního řízení. Jedná se o nemalou částku, kterou musí firma zdanit dle zákona o dani z příjmů § 23 odst. 14 zdanit buď jednorázově, nebo postupně po dobu 9 následujících zdaňovacích období od zahájení vedení účetnictví. Výše a doba bude záviset na podnikateli. Druhá pohledávka v celkové hodnotě 23 880 Kč je ve splatnosti. Jedná se o prodej šrotu, tedy z hlediska DPH o přenesenou daňovou povinnost a fakturovaná cena je bez DPH.

Tab. 4.10 Seznam nezaplacených odběratelských faktur k 31. 12. 2012

Číslo faktury	Odběratel	Částka v Kč	Částka bez DPH	Částka DPH	Splatnost
8007	S.r.o.	136 552	136 552	-	02. 05. 2008
1227	Smýkal	23 880	23 880	-	02. 01. 2013
Celkem		160 432	160 432		

Zdroj: Interní materiály firmy

Celková hodnota obou pohledávek ve výši 160 432 Kč bude zaúčtována na účet 311 - Pohledávky za odběrateli a souvztažně s účtem 491 - ÚIP viz Tab. 4.11.

Do evidence tyto pohledávky budou zapsány ke dni pořízení. To znamená skutečné datum vystavení, celková částka a datum splatnosti dle faktur.

Tab. 4.11 Zaúčtování pohledávek

Název účtu	MD	D
311 - Pohledávky	160 432	
491 - Účet IP		160 432

Zdroj: Vlastní zpracování

Obě pohledávky ovlivní základ daně v budoucím období. Bude záviset na podnikateli, v jaké míře a období bude optimalizovat svoji daňovou povinnost. Pro názornost je vytvořena modelová situace výše uvedených pohledávek viz Tab. 4.12.

Tab. 4.12 Uplatnění nezaplacených pohledávek do základu daně v budoucím období

ROK	Kč	Kč	Kč
2013	160 432	1	17 825
2014	0	1	17 825
2015	0	1	17 825
2016	0	1	17 825
2017	0	1	17 825
2018	0	1	17 825
2019	0	1	17 825
2020	0	1	17 825
2021	0	160 424	17 832

Zdroj: Vlastní zpracování

4.3.7 Přijaté zálohy na materiál

Podnikatel přijal zálohu na materiál v roce 2012. Dle knihy pohledávek výše zálohy činí celkem 588 000 Kč. Jedná se o zálohu, která bude realizována v II. Q roku 2013. Základ daně 490 000 Kč, DPH 20 % ve výši 98 000 Kč. Dle zákona o dani z přidané hodnoty č. 235/2004 Sb., § 21 odst. 2, které do konce roku 2012 umožňovalo plátcům, kteří nevedli účetnictví, aby přiznávali daň ke dni uskutečnění zdanitelného plnění, a to i v případě, kdy přijali úplatu před uskutečněním zdanitelného plnění. Podnikatel toto ustanovení nevyužil. Hodnotu zaplacené zálohy bez DPH zaúčtujeme na účet 324 - Přijaté provozní zálohy a současně na účet 491 - Účet IP viz Tab. 4.13.

Tab. 4.13 Zaúčtování přijaté zálohy

Název účtu	MD	D
324 - Přijaté provozní záloh.		490 000
491 - Účet IP	490 000	

Zdroj: Vlastní zpracování

V rozvaze se zvýší hodnota pasiv na účtu 324 - Přijaté provozní zálohy a sníží se hodnota účtu 491 - ÚIP. Tato operace nám sníží na konci roku základ daně z příjmů o částku 490 000 Kč.

4.3.8 Zúčtování se zaměstnanci a státními institucemi

Pan Trochta zaměstnával v prosinci 2012 čtyři zaměstnance. Tři zaměstnance na hlavní pracovní poměr a jednoho zaměstnance na dohodu o provedení práce. Výplatní termín má firma určený pro odvody sociálního pojištění dvacátého dne v následujícím měsíci. Za měsíc prosinec vypočítal hrubou mzdu, odvody na sociální a zdravotní pojištění, daň z příjmů a čistou mzdu zaměstnanců. Zaměstnanci v hlavním pracovním poměru mají podepsané prohlášení k dani z příjmů, zaměstnanec s dohodou o provedení práce nemá podepsané prohlášení k dani z příjmů, proto je odváděná srážkovou daň ve výši 15 %. Všichni zaměstnanci jsou pojištěni u Všeobecné zdravotní pojišťovny. Dle rekapitulace mezd za prosinec 2012, která je Přílohou č. 3, a kontrolou s evidencí závazků je sestavena pomocná tabulka viz Tab. 4.14, která poskytne přehledně celkové odvody z mezd za prosinec 2012 a výdaje v roce 2013. Součástí mezd za IV. Q 2012 je výpočet zákonného pojištění zaměstnavatele. Zákonné pojištění zaměstnavatele bylo zahájeno zaměstnáním prvního zaměstnance a mělo by chránit zaměstnavatele pro případné nároky zaměstnanců při pracovním úrazu nebo nemoci z povolání dle ZP. Pojistné za I. čtvrtletí je vypočítáno z posledního čtvrtletí minulého roku, splatné do 31. 1. 2013 a nákladově patří do roku 2013. Zákonné pojištění do závazků roku 2012 nepatří, ale je výstupem z mezd za prosinec 2012.

Tab. 4.14 Seznam odvodů z mezd zaměstnanců za prosinec 2012

Organizace	Kč
Okresní správa sociálního zabezpečení	17 034
Všeobecná zdravotní pojišťovna	7 301
Daň z příjmů závislá činnosti	1 329
Daň z příjmů – srážková daň	360

Zákonné pojištění zaměstnavatele	3 575
Mzdy zaměstnanců	48 829

Zdroj: Interní materiály firmy

Zaúčtování odvodů za prosinec viz Tab. 4.15. Odvod pojištění je zaúčtován na účet 336 - Zúčtování s institucemi sociálního a zdravotního pojištění s analytikou k těmto účtům. Pro odvody daně z příjmů je zaúčtování pomocí účtu 342 - Ostatní přímé daně, i tady bude zvolena analytika účtu pro daň z příjmů ze závislé činnosti a daň vybíraná srážkou podle zvláštní sazby daně z příjmů fyzických osob. Výpočet odvodu zákonného pojištění slouží jako podklad pro zaúčtování nákladů v roce 2013, předpis 548/379. Dobírku mezd je nutno zaúčtovat na účet 331 – Zaměstnanci.

Tab. 4.15 Zaúčtování odvodů mezd

Název účtu	MD	D
336 10 - Zúčtování OSSZ		17 034
336 20 - ZP VZP		7 301
342 01 - Daň závislá činnost		1 329
342 02 - Daň zvláštní sazba		360
331 - Zaměstnanci		48 829
491 - ÚIP	74 853	

Zdroj: Vlastní zpracování

V rozvaze je zvýšena hodnota pasiv a snížena hodnota osobního účtu podnikatele. Tato operace bude mít vliv na snížení základu daně v roce 2013. O celkovou hodnotu 74 853 Kč bude snížen základ daně podnikatele v následujícím období.

4.3.9 Ostatní daně

Podnikatel je měsíčním plátcem daně z přidané hodnoty. Převážnou část svých zdanitelných příjmů má ze stavební činnosti. *Poskytování stavebních a montážních činností u bytové výstavby je vymezeno zákonem o dani z přidané hodnoty č. 235/2004 Sb., § 48 u bytové výstavby a § 48 a) stavby pro sociální bydlení, kde uplatňujeme sníženou sazbu daně.* Nejvýznamnější změnou od 1. 1. 2013 je zvýšení sazby daně u zdanitelného plnění. *Dle § 47 zákona o dani z přidané hodnoty se snížená sazba daně zvyšuje z 14 % na 15 %⁸. U ostatních stavebních prací činí výše daně 21 %⁹.* Podnikatel nejvíce provádí činnost pro plátce DPH,

⁸ Zákon o dani z přidané hodnoty č. 235/2004 Sb., § 47 odst. 1 b)

⁹ Zákon o dani z přidané hodnoty č. 235/2004 Sb., § 47 odst. 1 a)

pak se jedná o přenesení daňové povinnosti na příjemce plnění za předpokladu, že se jedná o tuzemské plnění mezi plátcí daně.¹⁰ V prosinci evidoval přenesenou daňovou povinnost za stavební práce kód plnění č. 4 stavební práce. V rámci své činnosti je podnikatel také příjemcem přenesené daňové povinnosti, a je povinen *dle zákona o DPH § 92a odst. 2 doplnit výši daně v evidenci pro účely DPH a ručit se za správnost výpočtu*. Součástí daňového přiznání k DPH je pak elektronické podání přílohy k přenesené daňové povinnosti, zvlášť pro dodavatele a zvlášť pro odběratele. V knize pohledávek eviduje nadměrný odpočet z přiznání k DPH za listopad 2012 ve výši 59 584 Kč. V knize závazků eviduje vlastní daňovou povinnost z přiznání k DPH za prosinec 2012 ve výši 77 813 Kč. Závazek i pohledávka bude vyrovnána v roce 2013. K rozvahovému dni bude zaúčtován závazek i pohledávka na analytické účty 343 30 - Daň z přidané hodnoty nadměrný odpočet, účet 343 40 – Daň z přidané hodnoty daňová povinnost. Rozdíl v částce 18 229 Kč bude zaúčtován na účet 491 – Účet IP viz Tab. 4.16.

Tab. 4.16 Zaúčtování DPH

Název účtu	MD	D
343 30 - DPH - NO	59 584	
343 40 - DPH – odvod		77 813
491 - ÚIP	18 229	

Zdroj: Vlastní zpracování

V rozvaze se zvýší hodnota pasiv na účtu 343 - Daň z přidané hodnoty a sníží se hodnota účtu 491 - Účet IP. Tato operace nebude mít vliv na budoucí základ daně podnikatele.

Podnikatel používá k podnikání silniční motorová vozidla, která jsou v obchodním majetku firmy (v technickém průkazu je provozovatel zapsán s identifikačním číslem a jménem dle živnostenského oprávnění). Dle vnitropodnikových směrnic podnikatel nepoužívá soukromé osobní vozidlo k podnikání. *Dle zákona č. 16/1993 Sb., §2, odst. 1 o silniční dani je povinen poplatník, který používá k podnikání silniční motorová vozidla a přípojná vozidla se zaregistrovat k silniční dani počínaje měsícem, v němž začal používat silniční motorová vozidla k podnikání*. Poplatník musí během kalendářního roku vypočítat dle technických průkazů vozidel roční sazbu daně a následně zaplatit čtvrtletí zálohy. Daňové přiznání k silniční dani za rok 2012 je povinen poplatník podat do 31. 1. 2013. Na základě přiznání

¹⁰ Zákon o dani z přidané hodnoty č. 235/2004 Sb., § 92 a

k silniční dani za rok 2012 má podnikatel povinnost doplatit částku v hodnotě 624 Kč do 31. 1. 2013. Závazek bude zaúčtován na účet 345 - Ostatní daně a poplatky souvztažně s účtem 491 - Účet individuálního podnikatele viz Tab. 4.17.

Tab. 4.17 Zaúčtování silniční daně za rok 2012

Název účtu	MD	D
345 - Silniční daň	624	
491 - Účet IP		624

Zdroj: Vlastní zpracování

U firem, datum vystavení, název dodavatele, variabilní symbol, částka bez DPH, výše DPH, částka celkem, datum rozvaze se zvýší hodnota pasiv na účtu 345 - Silniční daň a sníží se hodnota účtu 491 - Účet IP. Tato operace bude mít vliv na základ daně z příjmů v příštím období. O částku 624 Kč bude snížen základ daně v roce 2013.

4.3.10 Závazky

Dle dokladové inventury firma eviduje závazky k dodavatelům za odebraný materiál, služby a nájem. Pohledávky u dodavatelů z titulu vrácení materiálu. Všechny nezaplacené závazky jsou do splatnosti. V rámci přechodu z daňové evidence na účetnictví firma provedla předběžnou inventarizaci skladu k 31. 10. 2012. Cílem bylo vyčištění skladu a při této příležitosti jsou vráceny dodavatelům palety, které byly zálohované u dodavatele. Z tohoto důvodu nebyla navýšena hodnota skladu. Dodavatelé vystavili na vrácené zboží dobropisy, které jsou evidovány v závazcích s minusovým znaménkem. Celková hodnota faktur bude zaúčtována na účet 321 - Dodavatelé a souvztažně na účet 491 - Účet IP. V evidenci závazků bude pořízen položkově seznam faktur dle dodavatelských splatností viz Tab. 4.18.

Tab. 4.18 Seznam závazků k 31. 12. 2012

Číslo faktury	Dodavatel	Částka celkem	Částka bez DPH	Splatnost	Poznámka
v/110400107	Vala	-3 695	-3 079	04. 01. 2013	Opravný daňový doklad
v/120400663	Vala	-22 281	-18 567	04. 01. 2013	Opravný daňový doklad
v/7631200863	Dektrade a.s.	-15 329	-12 774	18. 01. 2013	Opravný daňový doklad
v/2012129	Zbranek	1 678	1 399	14. 01. 2013	materiál
v/2012150	Zbranek	19 074	15 895	01. 01. 2013	materiál
v/90502858174	T-Mobile	989	824	02. 01. 2013	služby
v/6012410	ZD	2 799	2 333	09. 01. 2013	nájem
Celkem		-16 765	-13 969		

Zdroj: Interní materiály firmy

Celková hodnota faktur -16 765 Kč je zaúčtována na účet 321- Dodavatelé a souvztažně na účet 491 - Účet individuálního podnikatele viz Tab. 4.19.

Tab. 4.19 Zaúčtování závazků

Název účtu	MD	D
321 - Dodavatelé		-16 765
491 - ÚIP	-16 765	

Zdroj: Vlastní zpracování

V rozvaze se sníží hodnota pasiv na účtu 321 - Dodavatelé, neboť celková hodnota účtu je záporná a sníží se hodnota účtu 491 - Účet IP. Tato operace bude mít vliv na základ daně z příjmů v příštím období. O částku 34 420 Kč bude zvýšen základ daně v roce 2013. O částku 20 451 Kč bude snížen základ daně v příštím období.

4.3.11 Převod drobného majetku

Drobný majetek je evidován v pomocné evidenci, která má podobu seznamu, který obsahuje číslo, název, počet, cenu bez daně a cenu celkem. Účetní jednotka dle vnitropodnikových směrnic se rozhodla, že u drobného krátkodobého majetku bude spodní hranice nad 3 000 Kč a horní hranice do 40 000 Kč. Drobný krátkodobý majetek bude dále evidován v pomocných knihách dle zákona o účetnictví č. 563/1991 Sb. Na základě inventury a protokolu o vyřazení majetku byl k 31. 12. vyřazen majetek, který byl opotřebovaný a již nesloužil svému účelu. Drobný majetek se nebude účtovat do počáteční rozvahy účetní jednotky.

4.3.12 Zaplacené nájemné

Dle nájemní smlouvy zaplatil podnikatel v prosinci roku 2012 nájem skladu na I. čtvrtletí roku 2013. Částka je výdajem roku 2012 a ovlivní základ daně tohoto roku. Zaplacené nájemné vyhláška č. 500/2002 v § 61b zákona č. 563/1991 Sb., neřeší. Výdaj je z časového hlediska nákladem roku 2013, ale tato operace nebude zahrnuta do počáteční rozvahy roku 2013.

4.4 Účet individuálního podnikatele

Účet individuálního podnikatele je v účetním rozvrhu zařazený v účtové třídě 4 – Kapitálové účty a dlouhodobé závazky. Tedy jedná se o typ účtu pasivní, v rozvaze na straně DAL. V účetním rozvrhu 491 - Účet individuálního podnikatele nahrazuje hodnotu základního kapitálu účet 411 - Základní kapitál, který je použit u kapitálových společností. Účet 491- ÚIP slouží k zaúčtování všech účetních operací viz Tab. 4.20, které se týkají osobních vkladů, výběrů pro osobní potřebu a spolupracujících osob, pokud podnikatel spolupracuje s manželkou nebo dětmi. Dále slouží pro vyřazení majetku do osobního užívání. Peněžitě i nepeněžitě dary například ve formě zásob, DHM, DKP (při ocenění těchto darů bude použita vždy reprodukční pořizovací cena). Reprodukční pořizovací je cena, za kterou by byl majetek pořízen v době, kde se o něm účtuje ZoÚ § 25 odst. 5 písm. b). U DHM ocenění provádí znalec v ocenění pro účely daně dědické a darovací. Na začátku zdaňovacího období se na účet 491 - ÚIP převádí konečný stav účtu 431- Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení. Při zahájení vedení účetnictví slouží k bilanční souvztažnosti v zahajovací rozvaze. Pokud je zůstatek účtu pasivní, pak podnikatel hospodaří se ziskem, nebo vložil vklad do podnikání. Pokud účet vykazuje aktivní zůstatek, může to znamenat, že podnikatel hospodaří se ztrátou, ale také například osobní výběr, který převyšuje zdroje krytí.

Tab. 4.20 Přehled účtování individuálního podnikatele

Účetní operace	Účtový předpis
Vklad zásob – způsob A	112,132/491
Vklad zásob – způsob B	501,504/491
DHM – hmotný, nehmotný	022,021,031/491
DKP	501/491
Peněžitý vklad	211,221/491
Převod zisku	431/491
Přijatý dar	02.,11.,13.,211,221,501,504/491
Osobní spotřeba	491/211,221
Převod majetku do osobního užívání	491/07.,08.
Převod ztráty	491/431

Zdroj: Vlastní zpracování

4.5 Otevírání účetních knih

Fyzická osoba, která se stává účetní jednotkou má podle zákona o účetnictví v § 17 odst. 1 písm. b) tuto povinnost k prvnímu dni účetního období. Toto datum při přechodu z daňové evidence je vždy k 1. 1. kalendářního roku. K datu vzniku účetní jednotka sestavuje zahajovací rozvahu. Pomocí účtu 701 – Počáteční účet rozvázný budou zaúčtovány všechny uvedené operace, které byly uvedeny a rozpracovány v kapitole 4. 3. V následující tabulce 4.21 jsou uvedena čísla jednotlivých syntetických a analytických účtů, jejich zkratky a hodnota v Kč. Hodnota účtu 491 - ÚIP má kladnou hodnotu, z toho vyplývá, že podnikatel má základní kapitál ve výši 2 740 736 Kč. Hodnota dlouhodobého hmotného majetku tvoří největší část aktiv, dále pak rozpracovanost ve formě nedokončené výroby.

Tab. 4.21 Zahajovací rozvaha k 1. 1. 2013

MD	Zahajovací Rozvaha		DAL
022 - DHM	2 496 980	321 - Dodavatelé	-13 669
082 - Oprávky k DHM	- 722 651	324 - Přijaté provozní zálohy	490 000
112 - Materiál	118 975	331 - Zaměstnanci	48 829
121 - Nedokončená výroba	392 000	336 01 - Zúčtování OSSZ	17 034
151- Poskytnuté zálohy	245 000	336 02 - Zúčtování ZP VZP	7 301
211- Pokladna Kč	40 000	342 01 - Daň závislá činnost	1 329
221 - Bankovní účty	10 000	342 02 - Daň zvláštní sazba	360
311 01 - Pohledávky	160 432	343 - DPH	18 229
		345 - Silniční daň	624
		379 - Jiné závazky	3 575
		389 - Dohadné účty pasivní	4 592
		461 - Bankovní úvěry	914 996
		491 - IP	1 247 536
AKTIVA	2 740 736	PASIVA	2 740 736

Zdroj: Vlastní zpracování na základě interních materiálů firmy

4.6 Úprava základu daně na konci prvního roku vedení účetnictví

Úpravu základu daně na konci prvního účetního období, které účetní jednotka v rámci uzávěrkových operací bude provádět, se od daňové evidence částečně liší. Základem pro zjištění hospodářského výsledku na konci roku je provedená fyzická i dokladová

inventarizace majetku a závazků. Po provedení inventarizace bude následně zaúčtován vzniklý rozdíl. Změna proti daňové evidenci nastává v uzávěrkových operacích, které jsou účtovány na základě nevyfakturovaných zakázek, smluv, zaplacených pohledávkách a závazků, které nepatří z časového a věcného hlediska do daného období. Nejčastěji se jedná o časové rozlišení nákladů a výnosů, zaúčtování opravných položek k pohledávkám dle zákona č. 593/1992 Sb., § 2 o rezervách, zaúčtování dohadných položek a účetních odpisů. Po zaúčtování všech uzávěrkových operací budou uzavřeny nákladové a výnosové účty za provozní, finanční a mimořádnou činnost. Bude zjištěn výsledek hospodaření za každou činnost zvlášť. Jejich součtem bude výsledek hospodaření před zdaněním, jež může mít kladnou nebo zápornou hodnotu. Tento VH je dále upravován daňově o náklady, které nepatří do základu daně podle zákona o dani z příjmů č. 586/1992 Sb., § 25 a výnosy, které jsou zdaněny u plátce. U fyzické osoby se jedná zejména o zaplacené odvody na sociální a zdravotní pojištění individuálního podnikatele, náklady na reprezentaci, poskytnuté dary dle smluv, rozdíly mezi účetními a daňovými odpisy, materiál a služby nedaňové a přijaté úroky na bankovních účtech. A dále, jak je uvedeno v kapitole 2.3, musí účetní jednotka na konci prvního roku vedení účetnictví provést daňovou úpravu základu daně, která je daná zákonem. Podkladem pro tyto daňové operace budou pomocné knihy. Všechny uvedené položky, které byly v předchozích kapitolách zpracovány, jsou sestaveny do přehledných tabulek. Položky zvyšující základ daně dle § 23 odst. 14 ZDP viz Tab. 4.22 umožňují přičítat částky, které je možné rozdělit až do 9 let.

Tab. 4.22 Položky zvyšující základ daně

Položka	Kč
112 - Materiál	118 975
121 - Nedokončená výroba	392 600
151 - Poskytnuté zálohy	245 000
311 01 - Pohledávky	160 432
321 - Dodavatelé – opravný daňový doklad	34 420
Celkem položky zvyšující ZD	951 427

Zdroj: Vlastní zpracování na základě interních materiálů firmy

Dále budou řešeny odečitatelné položky, které sníží hranici základu daně viz Tab. 4.23.

Tab. 4.23 Položky snižující základ daně

Položka	Kč
321 - Dodavatelé	20 751
331 - Zaměstnanci	48 829
324 - Přijaté provozní zálohy	490 000
336 - Zúčtování OSSZ a ZP	24 335
342 - Ostatní přímé daně	1 689
345 - Silniční daň	624
Celkem položky snižující ZD	586 228

Zdroj: Vlastní zpracování na základě interních materiálů firmy

Výsledná daňová povinnost, kterou bude FO vykazovat v daňovém přiznání v § 7 za rok 2013, bude snížena o částku 586 228 Kč a může být zvýšena až o částku 951 427 Kč. Jak již bylo v předešlých kapitolách řečeno, podnikatel se rozhodne na základě mnoha aspektů, které mohou být ovlivnitelné i neovlivnitelné, jak rozmělní tuto částku s možností až 9 let od prvního roku, kdy se stal účetní jednotkou. Po zpracování a následném výpočtu základu daně § 7 může přistoupit k zpracování přiznání k dani z příjmů fyzických osob za rok 2013. Podnikatel při výpočtu daně z příjmů postupuje již zcela obvyklým způsobem, který je popsán v kapitole 2.4. Změna bude v přílohách daňového přiznání. Součástí daňového přiznání bude rozvaha ve zjednodušeném rozsahu, výkaz zisku a ztrát ve zjednodušeném rozsahu a příloha k účetní závěrce. Součástí roční uzávěrky podnikatele je výpočet přehledů na zdravotní pojišťovnu a okresní správu sociálního zabezpečení. Základem pro výpočet pojistného na sociální zabezpečení a zdravotního pojištění je dílčí základ daně z příjmů podle §7 ZDP podnikatele. Vyměřovacím základem OSVČ pro pojistné na důchodové pojištění a příspěvek na státní politiku zaměstnanosti je částka, kterou si určí, ne však méně než 50 % daňového základu¹¹. Vyměřovacím základem OSVČ pro výpočet zdravotního pojištění je 50 % daňového základu¹². Vypočtená částka se sníží o zálohy, které podnikatel zaplatil již během roku. Doplatek nebo přeplatek bude zaúčtován do příslušného období, tedy mezi poslední účetní zápisy daného roku.

¹¹ Zákon č. 589/1992 Sb., § 5 b o pojistném na sociální zabezpečení a příspěvku na státní politiku zaměstnanosti, ve znění pozdějších předpisů

¹² Zákon č. 592/1992 Sb., § 3 a o pojistném na všeobecné zdravotní pojištění, ve znění pozdějších předpisů

4.7 Všeobecné účetní zásady

Jak říká kolektiv autorů „*Všeobecné účetní zásady jsou obecně přijímanými základními pravidly koncipování účetního systému a informačních výstupů z účetnictví. Účetní zásady představují soubor pravidel, které je nutno dodržovat při vedení účetnictví, sestavování účetních výkazů, předkládání výkazů uživatelům.*“ (Kolektiv autorů, 2009, str. 3). Těmito účetními zásadami se musí účetní jednotka řídit a dodržovat je. Účetní jednotky uplatňují tyto zásady na základě zákona o účetnictví v § 7 a mezi nejpodstatnější patří zásada věrného a poctivého obrazu účetnictví, zásada opatrnosti, zásada oceňování v historických cenách a zásada nepřetržitého pokračování účetní jednotky. V rámci konzultací s podnikatelem byly tyto zásady projednávány a aplikovány při sestavování vnitropodnikových směrnic, které jsou součástí této práce.

4.8 Zhodnocení přechodu daňové evidence na vedení účetnictví

V předchozím textu bakalářské práce byl uveden postup přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví u konkrétní fyzické osoby. Pomocí metod a postupu, které byly v bakalářské práci vysvětleny je konstatováno, že z pohledu účetní praxe se jedná o základní účetní operace. Nejvíce časově náročné bylo provedení inventur. Předběžná inventura materiálu a pohledávek byla provedena k 31. 10. 2012. U materiálu na skladě byla provedena skutečná a dokladová inventura bez problémů. Jednotlivé rozpracované zakázky byly porovnávány dle rozpočtu se skutečně spotřebovaným materiálem a mzdovými náklady. Tyto podklady byly čerpány z karet materiálu, mzdové evidence a stavebního deníku. V mezidobí byly úspěšně dokončeny některé zakázky, ty byly předány a do konce roku ještě zaplacený. Konečná inventura se tedy týkala jedné rozpracované zakázky, materiálu na skladě, dlouhodobého hmotného majetku, krátkodobého hmotného majetku, pokladny, běžného účtu, úvěrového účtu, pohledávek a závazků.

Daňovou evidenci byl schopen podnikatel zpracovávat sám. Vedení účetnictví je z pohledu podnikatele náročnější proces, pokud ale podnikatel nevede účetnictví¹³ ode dne, kdy mu tato povinnost vznikla, vystavuje se sankcím. Proto podnikatel požádal o spolupráci účetní firmu v okolí bydliště a odevzdal potřebné doklady ke zpracování vedení účetnictví.

¹³ Zákon o účetnictví č. 563/1991 Sb., § 37 Správní delikty

4.9 Návrh převodu fyzické osoby na právnickou osobu

Po prostudování dokumentů firmy v rámci přechodu na účetnictví bylo nabídnuto podnikateli zpracování analýzy přechodu na kapitálovou společnost. Forma této společnosti by byla společnost s ručením omezeným. Jak říká Šebestíková (2011, str. 16): „*Atraktivnost vyplývá jak z výše zdanění zisku ve srovnání se zdaněním zisku fyzické osoby (OSVČ), tak z výše upsaného základního kapitálu, tak také ze způsobu ručení společníků za závazky společnosti.*“ Z právního hlediska je tato forma méně riziková, neboť společník s. r. o. neručí za své závazky celým svým majetkem, ale pouze do výše nesplacených vkladů. Zakládajícím dokumentem společnosti s jedním zakladatelem je zakladatelská listina, která musí mít notářsky ověřený zápis dle obchodního zákoníku č. § 57. Výše základního kapitálu činí alespoň 200 000 Kč a u společnosti s jedním společníkem musí být celý vklad splacen před zápisem do OR. Základní vklad mohou tvořit peněžní i nepeněžní vklady. Z psychologického hlediska byl doporučen podnikateli název obchodní firmy¹⁴ Trochta s.r.o., protože tento název firmy by byl okolím vnímán stejným pohledem jako dosud. V případě úmrtí jednoho jednatele a zároveň vlastníka společnosti přechází podíl na dědice, jenž je řešen v občanském zákoníku č. 40/1964 Sb., a v zákoně o dani dědické č. 357/1992 Sb., Administrativní náročnost bude stejná, neboť podnikatel již vede účetnictví. Pokud se podnikatel rozhodne k převodu z fyzické osoby na s.r.o., má tyto možnosti, jak založit kapitálovou společnost: *prodej obchodního podílu fyzické osoby do ZK s.r.o., prodej podniku fyzické osoby do s.r.o., vklad obchodního majetku fyzické osoby do základního kapitálu s.r.o. a vklad podniku fyzické osoby do ZK s.r.o.* (Pilařová, 2010). Při výběru a hodnocení je nutné vycházet z předpokladu konkrétní fyzické osoby. Omezením přechodu pro FO je především v § 23 v odst. 14 zákona o dani z příjmů. Tento zákon je podrobněji vysvětlen v kapitole 2. 3 Daňová metoda k 1. 1. 2013.

1. Prodejem obchodního majetku podnikatele do s.r.o. je vnímám jako nejjednodušší způsob. Podnikatel si může předem založit novou s.r.o. a přihlásit se k dani z přidané hodnoty, nebo ji koupí jako již založenou společnost (prodávající společnost nevykazuje žádnou činnost, neboť je založena za účelem prodeje). Podnikatel rozhodne, který majetek prodá (DHM, zásoby nebo pohledávky) za cenu obvyklou. V tomto případě jen DHM a zásoby, neboť firma nesmí prodat nedobytné pohledávky. V případě účetní jednotky výnosy z prodeje zdaňuje v období, ve kterém došlo k prodeji obchodního majetku. Fyzická osoba postupně utlumuje podnikání jako OSVČ, kde splňuje ustanovení § 23 odst. 14 zákona o dani

¹⁴ Obchodní zákoník č. 513/1991 Sb., Díl I Obchodní firma § 8

z příjmů. Společně s příjmy z prodeje obchodního majetku zdaňuje hodnotu zásob a pohledávek, které vznikly při přechodu daňové evidence na vedení účetnictví.

2. Prodej podniku podnikatele do s.r.o. na základě smlouvy o prodeji podniku¹⁵. Při prodeji podniku u fyzické osoby končí podnikatelské aktivity u činnosti, kterou provozuje. Výhodou je, že společně s majetkem prodá i závazky (bez pojistného a daní). Z hlediska DPH je prodej osvobozen od daně z přidané hodnoty. Při tomto prodeji nemůže podnikatel prodat nedobytné pohledávky a materiál k 1. 1. 2013 a musí je zdanit v roce ukončení podnikání. Taktéž účetní jednotka zdaňuje výnosy z prodeje podniku v období, ve kterém došlo k prodeji obchodního majetku.

3. Při vkladu obchodního majetku do ZK s. r. o. může podnikatel založit novou společnost nebo zvýšit hodnotu společnosti, která existuje. Vkládaný majetek (zásoby, DHM a pohledávky) musí být ohodnoceny znalcem a musí být hospodářsky využitelné pro s. r. o. Nabytý obchodní podíl neovlivní základ daně z fyzické osoby. U vkládaného DHM v roce vkladu může FO uplatnit ½ odpis, ale zůstatková cena DHM neovlivní ZDP. U zásob, které podnikatel nakoupil po 1. 1. 2013 a vede v účetnictví, není již nutné zvyšovat o tuto hodnotu základ daně. Pokud by podnikatel vkládal zásoby, které by ÚJ evidovala k 1. 1. 2013, musí tyto zásoby zdanit v roce vkladu do ZK s.r.o. ve zbývajících hodnotě dle § 23 odst. 14 zákona o dani z příjmů.

4. U vkladu podniku fyzické osoby do ZK s.r.o. jsou obdobná pravidla jako při vkladu obchodního majetku. Vkládá se celý podnik (bez daňových závazků a odvodů na pojistné). I v tomto případě by musel podnikatel zahrnout do základu daně zbývajících hodnotu svých pohledávek a materiálu, který evidoval v době zahájení vedení účetnictví.

Při hodnocení různých alternativ je vždy rozhodující vycházet z aktuálních účetních podkladů. Podnikateli byla doporučena alternativa č. 1 prodej obchodního majetku fyzické osoby do s.r.o.

Dalším důležitým prvkem v rozhodování je zdanění kapitálové společnosti, jež řeší zákon o dani z příjmů § 21, odst. 1. Společnost odvádí daň z příjmů právnických osob ve výši 19 %. Při odměňování za vykonanou práci v s. r. o. má společník několik možností:

- 1) odměna za výkon funkce jednatele na základě mandátní smlouvy dle obchodního zákoníku § 66 č. 513/1991 Sb., (se nejedná se o pracovní poměr),

¹⁵ Obchodní zákoník č. 513/1991 Sb., Díl III Smlouva o prodeji podniku

- 2) mzdu z pracovněprávního vztahu na základě pracovní smlouvy, dle zákoníku práce § 3 č. 262/2006 Sb.,
- 3) výplatou podílu ze zisku, srážková daň u zdroje ve výši 15 %, dle zákona o dani z příjmů č. 586/1992 Sb.,

K odměňování společníka je nejlépe využít kombinaci pracovní smlouvy a, pokud se firmě daří, vykazuje zisky a má potřebné zdroje krytí, pak si společník zaslouží i výplatu podílu ze zisku.

5 Závěr

Cílem práce bylo vymezení podmínek a postupu přechodu z daňové evidence na účetnictví a u podnikatele zabývajícího se stavební činností navrhnout postup přechodu z daňové evidence na účetnictví podnikatelů. V teoretické části byla vymezena kritéria podmínek a postupu přechodu z daňové evidence na účetnictví, byl sestaven průběh operací samostatně pro oblast účetní a pro oblast daňovou. Pomocí ČÚS a účetních metod byl podrobně analyzován přechod z daňové evidence na vedení účetnictví. Byly zde uvedeny základní požadavky na tento přechod, jejich získání a následné zpracování. Přechod byl aplikován na firmu podnikající ve stavebnictví, která v roce 2011 překročila obrát dle zákona o účetnictví § 2 odst. e), tudíž od 1. 1. 2012 se stala účetní jednotkou a má povinnost ze zákona vést účetnictví od 1. 1. 2013 ve zjednodušeném rozsahu. Pro analýzu byly použity podklady podnikatele.

Praktická část představuje aplikaci nabytých teoretických znalostí. V počáteční fázi byl prodiskutován s majitelem přechod na účetnictví a poté byl navržen postup, který byl následně přenesen do bakalářské práce. Základem byla spolupráce s majitelem při vyhotovení vnitropodnikových směrnic účetní jednotky a následná spolupráce při inventarizacích majetku a závazků. Při praktickém převodu na účty zahajovací rozvahy bylo využito skutečných znalostí z prostředí této firmy a stanovených postupů dle ČÚS a zákona o účetnictví. Výsledkem práce bylo zjištění rozdílu mezi majetkem firmy a zdroji jeho krytí a zaúčtování této kladné hodnoty na účet individuálního podnikatele k rozvahovému dni. Byly sestaveny pomocné tabulky pro podnikatele, které budou předmětem základu daně z příjmů v příštích obdobích a je žádoucí, aby byly zpracovány v předstihu. Podnikateli byla vysvětlena otázka rozdílu mezi daňovou evidencí a účetnictvím, jež spočívá u daňové evidence v oddělené evidenci o peněžním hospodaření (tj. příjmy a výdaji) od evidence majetku a závazků v pomocných knihách a účetnictví, kde se účtuje o stavu a pohybu majetku a závazků, nákladech a výnosech a o výsledku hospodaření.

Na závěr byl předložen podnikateli návrh na založení kapitálové společnosti a varianty možných řešení založení této kapitálové společnosti.

Seznam použité literatury

Odborné publikace

ČERVINKA, Tomáš. *Zdravotní pojištění zaměstnavatelů, zaměstnanců, OSVČ s komentářem a příklady 2013*. 5. vyd. Olomouc: ANAG, 2013. 175 s. ISBN 978-80-7263-765-2.

GALOČÍK, Svatopluk a Oto PAIKERT. *DPH 2013 výklad s příklady*. 9. vyd. Praha: Grada Publishing, 2013. 336 s. ISBN 978-80-247-4626-5.

HAKALOVÁ, Jana a Yveta PŠENKOVÁ. *Daňová evidence*. 1. vyd. Ostrava: Ediční středisko VŠB-TU Ostrava, 2008. 104 s. ISBN 978-80-248-1798-9.

JUREČKA, Václav a Ivana JÁNOŠÍKOVÁ a kol. *Mikroekonomie*. 1. vyd. Ostrava: Ediční středisko VŠB-TU Ostrava, 2009. 327 s. ISBN 978-80-248-0910-6.

KOLEKTIV AUTORŮ. *Účetnictví podnikatelů 2012*. 9. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2012. 712 s. ISBN 978-80-7357-744-5.

KOLEKTIV AUTORŮ. *Účetnictví podnikatelů*. 1. vyd. Ostrava: Ediční středisko VŠB-TU Ostrava, 2009. 215 s. ISBN 978-80-248-2149-8.

PELC, Vladimír a Petr PELECH. *Daně z příjmů: s komentářem 2013*. 13. vyd. Olomouc: ANAG. 2013. 1055 s. ISBN 978-80-7263-784-3.

PILÁTOVÁ, Jana a Jaroslav RICHTER. *Pohledávky a jejich řešení v podnikové praxi: praktická řešení a vzory, daňová a účetní problematika, vybraná související ustanovení*. 2. vyd. Olomouc: ANAG, 2011. 119 s. ISBN 978-80-7263-678-5.

SYNEK, Miloslav a Eva KISLINGEROVÁ a kol. *Podniková ekonomika*. 5. vyd. Praha: C. H. Beck, 2010. 498 s. ISBN 978-80-7400-336-3.

ŠEBESTÍKOVÁ, Viola. *Účetní operace kapitálových společností daňové a právní souvislosti*. 3. vyd. Praha: Grada Publishing, 2011. 256 s. ISBN 978-80-247-4018-8.

ŽENÍŠKOVÁ, Marta. *Pojistní na sociálním zabezpečení zaměstnavatelů, zaměstnanců, OSVČ, dobrovolně důchodově pojištěných s komentářem a příklady k 1. 1. 2013*. 5. vyd. Olomouc: ANAG, 2013. 157 s. ISBN 978-80-7263-757-7.

Odborný sborník

ZÁKONY I/2013, Sborník úplných znění zákonů daňových, účetních a souvisejících předpisů k 1. 1. 2013. *Poradce*. 2013, 624 s. ISSN 1802-8268.

ZÁKONY II/2013. Sborník úplných znění zákonů obchodního, občanského a trestního práva a souvisejících předpisů k 1. 1. 2013. *Poradce*. 2013, 736 s. ISSN 1801-8276.

ZÁKONY III/2013. Sborník úplných znění zákonů a souvisejících předpisů k 1. 1. 2013 z oblasti pracovního práva. *Poradce*. 2013, 512 s. ISSN 1802-8284.

Odborné časopisy

CARDOVÁ, Zdenka. Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví s komentářem. *Poradce* 2012/9. 2012, č. 9, p. 9. ISSN 1211-2437.

CARDOVÁ, Zdenka. Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví s komentářem. *Poradce* 2012/9. 2012, č. 9, p. 70. ISSN 1211-2437.

SEDLÁKOVÁ, Eva a Drahomíra MARTINCOVÁ. Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů s komentářem. *Poradce* 2013/7-8. 2013, č. 7-8, p. 5. ISSN 1211-2437.

PILAŘOVÁ, Ivana. Způsoby přechodu fyzické osoby na s. r. o. *Otázky a odpovědi z praxe* 11/2010. 2010, č. 11, p. 2. ISSN 1213-3604.

Internetové zdroje

Daňový portál MF: *Elektronické služby finanční správy ČR* [online]. Dostupné z: http://adisspr.mfcr.cz/adistc/adis/idpr_pub/dpr/uvod.faces

Kooperativa a.s.: *Zákonné pojištění odpovědnosti zaměstnavatele* [online]. Dostupné z: <http://www.koop.cz/nase-produkty/zakonne-pojisteni-odpovednosti-zamestnavatele/>

Ministerstvo financí ČR: *Aktuality účetnictví, legislativa, aj.* [online]. Dostupné z: http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/dc2_ucetnictvi.html

Ministerstvo financí ČR: *Daně, daňový kalendář, oceňování majetku, aj.* [online]. Dostupné z: http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/dc2_dane.html

Ministerstvo financí ČR: *Legislativa, zákony, vyhlášky, cestovní náhrady, aj.* [online]. Dostupné z: <http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/legislativa.html>

Profesionální založení společnosti. *Praktické rady a zkušenosti* [online]. Dostupné z: <http://www.profispolecnosti.cz/rady-zkusenosti>

Ostatní zdroje

Interní materiály firmy Jan Trochta

Seznam zkratk

AE	Analytická evidence
BÚ	Běžný účet
CZK	Koruna česká
ČNB	Česká národní banka
ČÚS	České účetní standardy
D	Strana dal
DHM	Dlouhodobý hmotný majetek
DPH	Daň z přidané hodnoty
EU	Evropská unie
FO	Fyzická osoba
FP	Faktura přijatý
FV	Faktura vydaná
IP	Individuální podnikatel
KBÚ	Krátkodobý bankovní úvěr
Kč	Koruna česká
KZ	Konečný zůstatek
MD	Strana má dáti
mil.	Milión
MT	Materiál
NA	Nákladní automobil
NO	Nadměrný odpočet
SMV	Samostatné movité věci
ObZ	Obchodní zákon
OM	Obchodní majetek
OR	Obchodní rejstřík
OSSZ	Okresní správa sociálního zabezpečení
OSVČ	Osoba samostatně výdělečně činná
PC	Pořizovací cena
PS	Počáteční stav
RPC	Reprodukční pořizovací cena
s.r.o.	společnost s ručením omezeným
ÚJ	Účetní jednotka
VH	Výsledek hospodaření
ZC	Zůstatková cena
ZD	Základ daně
Zdr.P	Zdravotní pojišťovna

ZoÚ	Zákon o účetnictví
ZP	Zákoník práce
VpS	Vnitropodniková směrnice
ZR	Zahajovací rozvaha
VZP	Všeobecná zdravotní pojišťovna

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 10. 5. 2013



Jitka Štindlová

Seznam tabulek a grafů

Tabulka č. 2.1 Přehled výše obrátu k posouzení vedení účetnictví	8
Tabulka č. 4.1 Seznam majetku dle inventarizace k 31. 12. 2012 v Kč	29
Tabulka č. 4.2 Zaúčtování DHM	29
Tabulka č. 4.3 Zaúčtování materiálu	30
Tabulka č. 4.4 Nevyfakturovaná dodávka materiálu	30
Tabulka č. 4.5 Zaúčtování nedokončené výroby	31
Tabulka č. 4.6 Zaúčtování zálohy na materiál	31
Tabulka č. 4.7 Zaúčtování pokladny v Kč	32
Tabulka č. 4.8 Zaúčtování bankovního účtu	33
Tabulka č. 4.9 Převod dlouhodobého majetku	33
Tabulka č. 4.10 Seznam nezaplacených odběratelských faktur k 31. 12. 2012	34
Tabulka č. 4.11 Zaúčtování pohledávek	35
Tabulka č. 4.12 Uplatněné nezaplacené pohledávky do základu daně v budoucím období	35
Tabulka č. 4.13 Zaúčtování přijaté zálohy	36
Tabulka č. 4.14 Seznam odbodů z mezd zaměstnanců za prosinec 2012	36
Tabulka č. 4.15 Zaúčtování odvodů mezd za prosinec 2012	37
Tabulka č. 4.16 Zaúčtování DPH k 31. 12. 2012	38
Tabulka č. 4.17 Zaúčtování silniční daně za rok 2012	39
Tabulka č. 4.18 Seznam závazků k 31. 12. 2012	39
Tabulka č. 4.19 Zaúčtování závazků k 31. 12. 2012	40
Tabulka č. 4.20 Přehled účtování individuálního podnikatele	41
Tabulka č. 4.21 Zahajovací rozvaha k 1. 1. 2013	42
Tabulka č. 4.22 Položky zvyšující základ daně	43
Tabulka č. 4.23 Položky snižující základ daně	44
Graf č. 2.1 Kdo se stává účetní jednotkou, vznik a zánik povinnosti vedení účetnictví	11
Graf č. 3.1 Obrat firmy Trochta od založení v tis. CZ	24

Seznam příloh

Příloha č. 1 Účtový rozvrh pro období od 1. 1. 2013

Příloha č. 2 Inventura materiálu k 31. 12. 2012

Příloha č. 3 Rekapitulace mezd